



Radicación: 05001-23-33-000-2014-01651-01 (22921)

Demandante: ISAGEN S.A. E.S.P.

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., treinta (30) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2014-01651-01 (22921)
Demandante: ISAGEN S.A. E.S.P.
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Temas: Impuesto de renta 2009 – Activos fijos reales productivos
construidos.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 21 de noviembre de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

PRIMERO: DECLÁRESE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 112412013000055 del día 10 de abril de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín y de la Resolución No. 900.135 del día 08 de mayo de 2014 "Por la cual se decide un recurso de reconsideración".

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior **ORDÉNESE** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que excluya de la Liquidación Oficial de Revisión No. 112412013000055 del día 10 de abril de 2013, la sanción impuesta a ISAGÉN S.A. E.S.P. por inexactitud, liquidada por un valor de CINCO MIL SETECIENTOS CUARENTA Y DOS MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y NUEVE MIL PESOS M/L (\$5.742'789.000), de conformidad con las consideraciones expuestas en esta providencia.

TERCERO: No se condena en costas de conformidad con la parte motiva de la presente providencia.

CUARTO: Una vez ejecutoriada esta providencia, archívese el expediente."

¹ Folio 166 y 166 vto. del c. p.



ANTECEDENTES

ISAGEN S.A. E.S.P. presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios nro. 91000083929185 correspondiente al año gravable 2009, el 9 de abril de 2010, registrando una deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos de \$89.743.118.000².

El 13 de julio de 2012, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN- profirió y notificó el Requerimiento Especial nro. 112382012000074 mediante el cual propuso el rechazo de \$10.876.495.000 de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, correspondiente al 40% de las obras sustitutivas: construcción de la vía Bucaramanga – Barrancabermeja y del traslado del poliducto de Ecopetrol de Galán – Chimitá³. Adicionalmente, propuso imponer una sanción por inexactitud por valor de \$5.742.789.000.

El 16 de octubre de 2012, ISAGEN S.A. dio respuesta al requerimiento especial mediante escrito, en el cual se opuso a las glosas propuestas por la demandada en el requerimiento especial⁴.

El 10 de abril de 2013, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000055, en la que reiteró los planteamientos expuestos en el requerimiento especial⁵.

El 7 de junio de 2013 la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000055⁶, el cual fue resuelto mediante Resolución nro. 900.135 del 8 de mayo de 2014, confirmando en su integridad la liquidación oficial recurrida⁷.

DEMANDA

1. Pretensiones

ISAGEN S.A. E.S.P., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó la nulidad de los siguientes actos⁸:

“-Liquidación Oficial de Revisión N° 112412013000055 del 10 de abril de 2013, emitida por la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, por medio de la cual se modificó la declaración de impuesto a la renta correspondiente al año 2009.

“-Resolución N° 900.135 del 8 de mayo de 2014, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración.”

Y a título de restablecimiento del derecho solicitó se decretara lo siguiente:

² Folio 131 vto. del c. de antecedentes administrativos.

³ Folios 488 al 496 del c. de antecedentes administrativos.

⁴ Folios 507 al 513 vto. del c. de antecedentes administrativos.

⁵ Folios 578 al 592 vto. del c. de antecedentes administrativos.

⁶ Folios 625 al 635 del c. de antecedentes administrativos.

⁷ Folios 656 al 667 del c. de antecedentes administrativos.

⁸ Folios 84 y 85 del c. p.



“Primero: Que la liquidación privada del impuesto a la renta por el año 2009, se encuentra en firme y es inmodificable;

Segundo: Que en los términos del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 se condene en costas a la demandada y ordene su liquidación.”

2. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 69, 131, 158-3 y 267 del Estatuto Tributario; 137 del Código de Procedimiento Administrativo de lo Contencioso Administrativo; 264 de la Ley 223 de 1995; 4º de la Ley 1314 de 2009; 64 y 135 del Decreto 2649 de 1993; 2º y 3º del Decreto 1766 de 2004 y la Resolución DIAN 090 de 2012.

3. Concepto de la violación

Falsedad del acta número 07 de mayo 8 de 2014 del Comité Técnico

Expresó que con ocasión del recurso de reconsideración solicitó a la Administración la reunión del Comité Técnico previsto en el párrafo del artículo 560 del Estatuto Tributario.

Pese a que la DIAN manifestó en la resolución que resolvió el recurso que la decisión fue estudiada por el comité, la demandante manifestó que debía decretarse la nulidad del acta del comité y del acto que resolvió el recurso de reconsideración, debido a que las firmas del acta del comité y del formato 1764, que sirve de registro de asistencia de las reuniones, no coincidían.

Específicamente, afirmó la demandante que el abogado revisor, quien debía asistir al comité según la norma citada, firmó el acta, aunque su firma no aparece en el control de asistencia. Por lo tanto afirmó que el abogado no estuvo presente en el comité.

Nulidad por indebida aplicación del artículo 560 del Estatuto Tributario

Existió una indebida aplicación del artículo 560 del Estatuto Tributario, que vicia de nulidad la resolución demandada, ya que el Comité Técnico no sometió a revisión el expediente, pues el acta no reflejaba las intervenciones de los asistentes o sus comentarios frente a la decisión del fallo.

De este modo, se vulneró el espíritu de la norma, la cual pretendía mayor imparcialidad y transparencia en la toma de decisiones de la Administración, y contrario a ello solo hubo un cumplimiento formal de la ley.

Nulidad por desconocimiento de la Resolución DIAN 90 de 2012

ISAGEN invocó una violación al debido proceso, al no existir evidencia de la reunión del Comité de Recursos Jurídicos establecido en el artículo 30 de la Resolución 90 de 2012 de la DIAN. Para la empresa, la decisión del recurso debió someterse a este comité, que fue creado para estudiar los fallos que competen a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, como correspondía en el presente caso.



Desconocimiento del inciso 3° del artículo 3° del Decreto 1766 de 2004

La demandante señaló que existió un desconocimiento de las normas en que debieron fundarse los actos demandados, pues aunque el artículo 3° del Decreto 1766 de 2004 desarrollaba el concepto de activos fijos reales productivos **construidos**, se aplicó el artículo 2° del Decreto 1766 de 2004 que define los activos fijos reales productivos **adquiridos**.

Para el caso en particular, no había duda de que el activo objeto de deducción era un activo fijo construido (la Hidroeléctrica Sogamoso). Por esto, para cuantificar la base de la deducción, se debían determinar todas aquellas erogaciones incurridas para la adquisición de bienes y servicios que hacían parte del costo.

Por lo anterior, afirmó que: i) la deducción del artículo 158-3 del Estatuto Tributario también aplicaba para activos fijos reales productivos construidos, ii) esta se calculaba sobre el valor del costo de construcción del activo, y iii) dicho costo estaba conformado por las erogaciones incurridas en la adquisición de bienes y servicios inherentes y necesarios para su construcción.

Aunque los pagos en que se incurrió para realizar las obras sustitutivas "traslado del poliducto Galán-Chimitá y construcción de la vía Bucaramanga Barrancabermeja" estaban debidamente soportadas y se efectuaron como una etapa obligatoria e indispensable para la construcción de la central hidroeléctrica, la DIAN las asumió como obras sustitutivas del terreno.

El artículo 267 del Estatuto Tributario estableció que el valor patrimonial de los activos por regla general era el costo fiscal, el cual fue definido por el artículo 69 ibidem como el valor de adquisición más el costo de las construcciones y mejoras. No obstante, la DIAN sostuvo que las obras sustitutivas no hacían parte de la hidroeléctrica.

Por lo tanto, era necesario remitirse a las normas contables sobre el tema. El artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 estableció que el costo de la propiedad planta y equipo incluía todas las erogaciones y gastos necesarios hasta colocar los activos en condiciones de utilización, lo que se reiteró en el libro 1° del Plan General de Contabilidad Pública.

Los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, allegados en sede administrativa, afirmaban que las erogaciones asociadas a las obras sustitutivas, hacían parte del costo del activo fijo real productivo mas no de los terrenos.

ISAGEN aclaró que las obras sustitutivas hacían parte del costo de la central eléctrica y esta entraría a hacer parte de su patrimonio y a participar de forma directa en su actividad productora de renta, la cual es generar energía eléctrica.



Además, trajo a colación el Concepto 38750 de 2006 de la DIAN, en el que se expresó que las obras realizadas en terrenos para la siembra de palmas africanas, se podían considerar como obras de infraestructura para la puesta en marcha del activo fijo real productivo.

El desconocimiento de la DIAN del concepto antes citado generaba la nulidad de los actos demandados por violación del artículo 264 de la Ley 223 de 1995, que permite a los contribuyentes actuar bajo el amparo de los conceptos de la Administración sin que estas actuaciones puedan ser objetadas.

El Director de obras civiles y equipos del proyecto Hidrosogamoso, emitió un concepto técnico en el cual manifestó que las obras sustitutivas eran un requerimiento indispensable para la construcción del proyecto. Sin embargo, la demandada en la etapa administrativa no lo valoró por considerarlo inconducente.

Por otra parte, citó la Norma Internacional de Contabilidad nro. 16 sobre propiedad planta y equipo, la cual estableció que en la construcción de un activo las erogaciones en que se incurran por mandato legal o por exigencia de una autoridad pública como la medioambiental, hacen parte del costo del activo, pues sin ellos, no sería posible construir, producir bienes o servicios o desarrollar el objeto buscado.

Bajo ese entendimiento, resaltó que la DIAN en los actos demandados reconoció que las obras sustitutivas eran una exigencia impuesta por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial y no obras realizadas de manera opcional.

Base de depreciación de la hidroeléctrica

De acuerdo con los artículos 128 y 131 del Estatuto Tributario, las obras sustitutivas hacen parte de la base de depreciación del activo fijo real productivo. Esto debido a que fueron pagos en los que se incurrió para poder construir la hidroeléctrica y no para poner en condiciones de uso el terreno. Además, la central hidroeléctrica será a futuro el activo encargado de cumplir con la función estatal, es decir está ligada a la actividad productora de renta.

Oposición a la sanción por inexactitud

ISAGEN solicitó se levantara la sanción por inexactitud, pues en este caso según lo expuesto en la demanda, se presentó una diferencia de criterios con la Administración. Además, en la liquidación oficial de revisión la DIAN expresó que los datos eran completos y verdaderos, por lo tanto no se configuró una inexactitud sancionable.



CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁹:

Sobre la violación al debido proceso

El ente demandado desestimó el cargo de violación al debido proceso, ya que del parágrafo del artículo 560 del Estatuto Tributario se podían leer dos expresiones *“previamente a la adopción de la decisión”* y *“se someterá a la revisión del Comité Técnico”*, lo que significaba que el acta del comité no era el acto definitivo que resolvía el recurso, sino aquel que servía para documentar una reunión en la que se revisó un asunto y para dar fe de su realización previa.

Sumado a lo anterior, no existía norma que exigiera que el acta expusiera las posiciones desplegadas en el comité o que estableciera que si este no se celebraba se generaba la nulidad del acto demandado. En cuanto al registro de asistencia, expresó que este no era obligatorio, sino un mecanismo de simple control interno de la institución.

Sobre la nulidad por desconocimiento de la Resolución DIAN 90 de 2012

La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos era la competente para resolver los recursos de reconsideración planteados contra los actos administrativos cuya cuantía fuera superior a 5.000 UVT, de acuerdo con el numeral 3° del artículo 560 del Estatuto Tributario y los artículos 21 y 40 del Decreto 4048 de 2008.

En desarrollo de las normas anteriores, la Resolución 90 de 2012 creó un comité de revisión de estos fallos, pero no exigió la documentación de la realización de este proceso en el acto administrativo o la expedición de un acta que evidenciara que el comité se reunió.

Sobre el asunto de fondo

En vía administrativa la DIAN explicó que no procedía la deducción ya que las sumas rechazadas correspondían a erogaciones sobre servidumbres administrativas de uso público, que al ser gravámenes inherentes al terreno, tenían las mismas condiciones del inmueble es decir, no eran depreciables o amortizables y la jurisprudencia ha señalado que los beneficios tributarios son restrictivos y no pueden extenderse vía interpretación¹⁰.

Sumado a lo anterior, las obras sustitutivas no cumplían con el presupuesto legal para considerarlas parte del patrimonio de ISAGEN, ni con el requisito de participar directamente en la actividad productora de renta.

⁹ Folios 98 al 107 del c. p.

¹⁰ CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-1107 del 24 de octubre de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería.



Añadió la demandada que los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y un contador público no estaban en contravía de las motivaciones de los actos demandados, ya que estos últimos versaban sobre servidumbres administrativas y no sobre su contabilización.

Sanción de inexactitud

Respecto a la sanción por inexactitud, manifestó la DIAN que la demandante incluyó de forma voluntaria la deducción en su declaración de renta, aun cuando no cumplía con los requisitos de ley para gozar de ella. Lo anterior generó menor impuesto a cargo y menor saldo a pagar, hecho sancionable de acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario. Además, de acuerdo con el Consejo de Estado, no era necesario probar que el contribuyente actuó con dolo o culpa, para imponerle la sanción¹¹.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Decisión Sistema Oral, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así¹²:

Explicó que de acuerdo con el numeral 3° y el parágrafo del artículo 560 del Estatuto Tributario, ISAGEN tenía derecho de solicitar la reunión del Comité Técnico pues la cuantía del acto era superior a 10.000 UVT.

Señaló que obraba en el expediente el Acta nro. 07 de la reunión del Comité Técnico celebrada el 8 de mayo de 2014, en la cual se anotó la asistencia del Abogado de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos-Revisor, quien además suscribió el acta.

Aunque el abogado no firmó el registro de asistencia, esto no generaba conflicto, ya que el formato era para citar al Comité Técnico y esta dependencia fue quien lo convocó. Además, como la reunión fue previa a la expedición de la respuesta al recurso de reconsideración, no observó una violación al debido proceso que permitiera declarar la nulidad del acto.

En cuanto a la falta de revisión del fallo, argumentó que el Acta nro. 07 motivaba razonablemente la decisión de confirmar la liquidación oficial de revisión.

Sobre la definición de activos fijos reales productivos dada por el artículo 2 del Decreto 1766 de 2004, han expresado la DIAN y el Consejo de Estado que estos activos debían hacer parte del patrimonio del contribuyente, ser tangibles y estar directamente relacionados con la actividad productora de renta.

¹¹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 22 de marzo de 2011, exp. 17286, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹² Folios 154 al 166 vto. del c. p.



Expuso el Tribunal que en el caso bajo estudio, aunque las obras sustitutivas eran una exigencia medioambiental para la construcción de la hidroeléctrica, no estaban directamente relacionadas con la actividad de ISAGEN, por lo cual no cumplían con el requisito esencial de ser productivos.

En sustento de lo anterior, citó sentencia del Consejo de Estado según la cual de este beneficio debían excluirse aquellos activos que no fueran fijos, o reales o productivos¹³. En el caso de las obras sustitutivas, se trataba de dos servidumbres que constituían derechos de terceros. Al no estar en cabeza de ISAGEN, no le era posible generar producción sobre estas.

En ese orden de ideas, las obras sustitutivas "*construcción de la vía Bucaramanga – Barrancabermeja y traslado del poliducto Galán – Chimitá*" no cumplían con los requisitos necesarios para ser considerados activos fijos reales productivos, y en ese sentido, no era aplicable la deducción especial por dicha inversión.

Sobre la sanción por inexactitud, la Sala encontró que ISAGEN propuso una discusión debidamente argumentada, relativa al objeto del litigio, por lo que levantó la sanción por inexactitud y ordenó excluirla de la liquidación oficial de revisión.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandada**¹⁴ apeló con fundamento en los siguientes argumentos:

Manifestó su desacuerdo frente a la decisión del fallador de retirar la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario a la demandante, al considerar que existió una diferencia de criterios entre las partes.

En sustento de lo anterior, explicó que los artículos 158-3 del Estatuto Tributario y 1, 2 y 3 del Decreto 1766 de 2004 establecían que esta deducción aplicaba para inversiones realizadas únicamente en activos fijos reales productivos, los cuales corresponden a bienes tangibles que se adquieren con la finalidad de que se incluyan al patrimonio, hagan parte de la actividad productora de renta, y sean depreciables o amortizables.

Teniendo en cuenta lo expuesto, era claro para la demandada que en las obras sustitutivas correspondientes a la construcción de la hidroeléctrica Sogamoso, no se cumplió ninguno de los requisitos citados anteriormente para que la deducción fuera procedente.

ISAGEN incluyó voluntariamente en su declaración de renta la deducción sin cumplir con los requisitos de ley, generando un menor impuesto a cargo, y en consecuencia un menor saldo a pagar, hecho sancionable según el artículo 647 del Estatuto Tributario.

¹³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de mayo de 2007, exp. 14898, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

¹⁴ Folios 183 al 192 del c.p.



De este modo, no se configuró una diferencia de criterios sino un desconocimiento de la normatividad aplicable, caso en el cual ha dicho el Consejo de Estado que debe mantenerse la sanción.

Por su parte, la **demandante**¹⁵ presentó su escrito de apelación en el siguiente sentido:

Nulidad por indebida aplicación del artículo 560 del Estatuto Tributario

Debe estudiarse de fondo de la nulidad por violación al debido proceso propuesta en la demanda, ya que de haberse dado la discusión del expediente en el Comité Técnico establecido por el artículo 560 del Estatuto Tributario, pudo haber sido diferente la decisión.

Resaltó que el formato 1764 no servía para citar al comité como lo sostuvo el Tribunal, sino que era un control de la asistencia al mismo. El abogado revisor no firmó el control de asistencia, pero sí firmó el acta. Su inasistencia implicaba que el comité no estuvo conformado por las personas que la ley indicaba, configurándose una violación al debido proceso. Otros dos funcionarios aparecían en el registro de asistencia, pero no firmaron el acta, por lo que quedaba la incertidumbre de su participación en el comité.

Manifestó que el fallo tampoco se sometió a revisión, ya que del acta se evidenciaba que nadie intervino para aportar, discutir o cuestionar el fallo, a pesar de que la reunión duró dos horas.

Nulidad por desconocimiento de la Resolución DIAN 90 de 2012

Manifestó la demandante que el *a quo* no se pronunció sobre este cargo, por lo cual reiteró lo expuesto en la demanda.

Desconocimiento del inciso 3° del artículo 3° del Decreto 1766 de 2004

El Tribunal se equivocó al calificar las obras sustitutivas como activos separados, puesto que ISAGEN no incurrió en erogaciones para un activo distinto a la central hidroeléctrica, sino que fueron costos necesarios y asociados a la construcción de esta, las que según los conceptos técnicos debían imputarse al costo del activo construido.

Dicho costo, de acuerdo con el artículo 3° del Decreto 1766 de 2004, servía de base para liquidar la deducción por tratarse de un activo construido por el contribuyente. No obstante, esta norma fue pasada por alto tanto por la Administración como por el Tribunal.

¹⁵ Folios 183 al 192 del c. p.



Concluyó que tenía derecho a la deducción incluida en la declaración de renta, debido a que la hidroeléctrica era un activo que se incorpora al patrimonio de la demandante a medida que avanzaba su construcción. Era un activo fijo, ya que el objeto social de la compañía no era construir y vender centrales. Además, participaba de manera directa en la actividad productora de renta, era depreciable y tangible. Igualmente estas erogaciones eran parte integral de la hidroeléctrica, ya que sin las obras sustitutivas no hubiese sido posible construirla.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró, en términos generales, lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación¹⁶.

Por su parte, la **DIAN** reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación. Agregó que el Comité de Recursos Jurídicos se reunió el 6 de febrero de 2014, y solicitó no tener en cuenta el concepto emitido por contador público, por tratarse del representante de la sociedad demandante, y expresó que el concepto del Consejo Técnico de la Contaduría Pública no fue debidamente incorporado al litigio, por lo que solicitó no tenerlo en cuenta como prueba en esta instancia¹⁷.

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado solicitó revocar parcialmente la sentencia de primera instancia, e imponer la sanción por inexactitud inicialmente propuesta por la **DIAN**¹⁸.

Para el Ministerio Público, frente al cargo de violación al debido proceso, lo realmente importante es que el Comité Técnico se hubiese reunido y analizado el caso, como consta en el Acta 07 de 2014.

Por otra parte, considera que las obras sustitutivas no tienen relación directa con la actividad productora de renta, pues no son de propiedad de la demandante.

Por último, manifiesta que la sanción por inexactitud se debe mantener, toda vez que ISAGEN era consciente de que dichas obras no mejorarían su productividad, y aun así las incluyó como deducción, lo que acarreó un menor impuesto a su cargo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación interpuesta por las partes, le corresponde a la Sala pronunciarse sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000055 del 10 de abril de 2013, y de la Resolución 900.135 del 8 de mayo de 2014 que la confirmó, proferidas por la **DIAN**.

¹⁶ Folios 262 al 272 del c. p.

¹⁷ Folios 273 al 277 del c. p.

¹⁸ Folios 278 al 281 del c. p.



Para ello, se debe determinar en concreto (i) si existió una violación al debido proceso, (ii) la procedencia de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos respecto de las erogaciones incurridas para el desarrollo de las obras sustitutivas "*construcción de la vía Bucaramanga – Barrancabermeja y del traslado del poliducto de Ecopetrol de Galán – Chimitá*" por valor de \$10.876.495.000), y en consecuencia (iii) si es procedente la sanción por inexactitud fijada en \$5.742.789.000.

De la violación al debido proceso

El artículo 560 del Estatuto Tributario, según el texto vigente en ese momento disponía lo siguiente:

"(...) Tratándose de fallos de los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté otorgada a determinado funcionario o dependencia, la competencia funcional de discusión corresponde: (...)

3. Cuando la cuantía del acto objeto del recurso, incluidas las sanciones impuestas, sea igual o superior a diez mil (10.000) UVT, serán competentes para fallar los recursos de reconsideración, los funcionarios y dependencias del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca. (...)

Parágrafo. Cuando se trate del fallo de los recursos a que se refiere el numeral 3, previamente a la adopción de la decisión y cuando así lo haya solicitado el contribuyente, el expediente se someterá a la revisión del Comité Técnico que estará integrado por el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su delegado, el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, el Jefe de la Oficina Jurídica o su delegado y los abogados ponente y revisor del fallo."

(Destaca la Sala)

Dado que la cuantía de la liquidación oficial objetada en este caso, incluidas las sanciones impuestas, supera las 10.000 UVT, la parte demandante tenía el derecho de solicitar la reunión del Comité Técnico. En el recurso de reconsideración interpuesto el 12 de junio de 2013, se observa esta solicitud de manera expresa¹⁹.

De igual forma, ISAGEN allegó copia del Acta nro. 07 del 8 de mayo de 2014²⁰, y copia del formato 1674 "*Control Registro de Asistencia Reuniones*", en cuya referencia se lee: "24. Tema: COMITÉ I. Comité Técnico Art. 560 E.T. – TEMA ISAGEN"²¹.

Por otra parte, la Resolución 900.135 del 8 de mayo de 2014, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración, es de la misma fecha del acta del Comité Técnico. En esta, la demandada expresa que la decisión allí contenida fue objeto de estudio del comité solicitado²².

¹⁹ Folio 635 del c. de antecedentes administrativos.

²⁰ Folios 56 al 60 del c. p.

²¹ Folio 61 del c. p.

²² Folios 62 al 71 del c. p.



Verificados estos documentos y teniendo como consideración los requisitos que para su celebración impone la norma, se establece que todos los funcionarios que debían integrarlo firmaron el acta y el único que no firmó el registro de asistencia, fue el abogado revisor.

Además, de la lectura del acta se tienen los motivos expuestos por los funcionarios de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos y la decisión de aprobar el proyecto de fallo fue unánime.

Si bien las personas que firmaron el acta del comité y el formato de registro de asistencia no son las mismas, el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración y el acta del Comité fueron firmadas por quienes exige la norma y dan fe de que la decisión fue discutida en el Comité.

Por otra parte, la tacha la falsedad del acta alegada por la parte demandante no ataca en sí misma la veracidad de las firmas allí contenidas, sino la disparidad que existe entre los dos documentos, la cual pudo derivarse de un error involuntario o un simple descuido de los asistentes al comité.

Igualmente, la demandante no tuvo en cuenta el procedimiento previsto por el artículo 290 del Código de Procedimiento Civil para tachar de falso el documento. Es decir, no aportó otras pruebas que permitieran desvirtuar la presunción de legalidad del acta, sino que se limitó a inferir que por la diferencia evidenciada, el comité no se había llevado a cabo.

Sobre el particular esta Corporación ha precisado²³:

"Si la Administración pretendía desconocer el valor probatorio de las letras de cambio debió tener en cuenta que el artículo 289 del Código de Procedimiento Civil, establece la tacha de falsedad como la forma de controvertir la procedencia y contenido de los documentos, ya sean públicos o privados, originales o copias simples.

En el presente caso, consta en los antecedentes administrativos, que las copias auténticas de las letras de cambio fueron puestas en conocimiento de la Administración, en copia simple, antes de la expedición del requerimiento especial y, en copia auténtica, en la respuesta a ese requerimiento. Por consiguiente, le correspondía desvirtuar la veracidad de esos documentos, mediante la tacha de falsedad.

En efecto, los hechos que aduce la Administración para controvertir el valor probatorio de las copias no conllevan necesariamente a considerar que el contribuyente aportó unas pruebas postconstituidas, pues en este caso debe primar la presunción de la buena fe, que no fue desvirtuada por la Administración. Por las razones expuestas, no resulta procedente que la Administración desconozca las fotocopias auténticas de los títulos valores citados como soportes idóneos de la existencia de los pasivos."

(Destaca la Sala)

²³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de junio de 2014, exp. 18627, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



Por lo anterior, no se evidencia una violación al debido proceso que permita decretar la nulidad de la Resolución 900.135, toda vez que la demandante cumplió con el requisito impuesto por el parágrafo del artículo 560 del Estatuto Tributario, ni existen pruebas suficientes para declarar su falsedad.

Ahora bien, el artículo 30 de la Resolución 90 de 2012 de la DIAN *"Por la cual se adopta el Modelo de Gerencia Jurídica Pública para la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales"*, establecía lo siguiente:

"ARTÍCULO 30. COMITÉ DE RECURSOS JURÍDICOS DE LA DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA. El Comité de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, es la instancia administrativa y organizacional que actúa como sede de estudio de proyectos de fallo de recursos jurídicos, revocatorias directas y demás actos administrativos de competencia de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos.

Lo anterior, sin perjuicio del funcionamiento del Comité Técnico previsto en el parágrafo del artículo 560 del Estatuto Tributario, o aquella norma que lo adicione, modifique o sustituya."

(Destaca la Sala)

Esto quiere decir que el mencionado comité permite a la autoridad tributaria hacer un estudio de los fallos que resuelven recursos y que serán emitidos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos. Esta norma establece procedimientos internos que lleva a cabo la Administración con miras a fortalecer y mejorar continuamente su gestión, mas no es una norma que defina o regule el procedimiento administrativo en materia tributaria.

De este modo, la Sala no encuentra próspero el cargo de nulidad por violación al debido proceso.

De la deducción por inversión en activos fijos reales productivos

Para el periodo gravable en discusión, el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, que creó la deducción especial por inversión en activos fijos, preveía lo siguiente:

"Artículo 158-3. Deducción por inversión en activos fijos. A partir del 1º de enero de 2007, las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán deducir el cuarenta por ciento (40%) del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos, aun bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional. (...)"

El Decreto 1766 de 2004, fue el encargado de reglamentar esta norma, y señaló lo siguiente:

"Artículo 2º. Definición de activo fijo real productivo. Para efectos de la deducción de que trata el presente decreto, son activos fijos reales productivos, los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y se deprecian o amortizan fiscalmente.



Artículo 3º. Oportunidad de la deducción. La deducción se deberá solicitar en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios correspondiente al año gravable en que se realiza la inversión, y la base de su cálculo corresponde al costo de adquisición del bien.

Cuando se realicen obras de infraestructura para el montaje o puesta en funcionamiento de los activos fijos reales productivos y tales obras deban ser activadas para ser depreciadas o amortizadas de acuerdo con la técnica contable, el costo de las mismas hará parte de la base para calcular la deducción del treinta por ciento (30%). Cuando tales obras tomen más de un periodo gravable para su confección o construcción, la deducción se aplicará sobre la base de la inversión efectuada en cada año gravable.

Cuando los activos fijos reales productivos sean construidos o fabricados por el contribuyente, la deducción del treinta por ciento (30%) se calculará con base en las erogaciones incurridas por la adquisición de bienes y servicios que constituyan el costo del activo fijo real productivo.

En los casos a que se refieren los dos incisos anteriores, el contribuyente deberá demostrar los costos respectivos cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales así lo requiera. (...)"

(Destaca la Sala)

De las normas transcritas se desprende y ha sido reiterado por esta Sala²⁴, que para acceder a la deducción, los contribuyentes deben realizar inversiones en activos fijos que cumplan con las condiciones de ser tangibles, de hacer parte de su patrimonio, ser depreciables o amortizables fiscalmente, y tener participación directa en la actividad productora de renta.

Esta Sala en sentencia de 2016, hizo las siguientes precisiones sobre estos conceptos:

“Activos fijos: Conforme con el artículo 60 del Estatuto Tributario son activos fijos los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporeales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. Es decir, se excluyen los activos movibles.

Bienes reales - tangibles: Conforme con la definición del artículo 653 del Código Civil, los bienes corporales son los que tienen un ser real y pueden ser percibidos por los sentidos. En consecuencia, quedan excluidos los bienes intangibles.

Productivos: Esta condición implica que “entre lo producido y los bienes empleados para ello, debe existir una **relación directa y permanente**, de suerte que sean **indispensables** para su ejecución. Ello necesariamente excluye los activos fijos que participan de manera indirecta en el proceso productivo, como son los muebles y equipos destinados a la parte administrativa y gerencial”

(Subraya y negrillas son propias del texto)

²⁴CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 26 de abril de 2007, exp. 15153, M.P. María Inés Ortiz Barbosa. Reiterado en: CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 13 de septiembre de 2012, exp. 18473, M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 29 de agosto de 2018, exp. 21760, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



También se evidencia que cuando se trata de activos fijos construidos por el contribuyente, la base para liquidar la deducción la conforman todas aquellas erogaciones en que deba incurrir el contribuyente para adquirir bienes y servicios que hagan parte del costo de dicho activo.

Respecto al costo de los activos fijos, la norma contable colombiana (Decreto 2649 de 1993) señala sobre la propiedad planta y equipo:

“ARTICULO 64. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

El valor histórico de estos activos incluye todas las erogaciones y cargos necesarios hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, corrección monetaria proveniente del Upac y ajustes por diferencia en cambio.(...)”

(Destaca la Sala)

Es decir, todos aquellos costos en que incurra el ente económico para colocar sus activos fijos en las condiciones de uso deseadas o necesarias para llevar a cabo su objeto social, hacen parte del costo de dicho activo y en ese sentido, harán parte del valor objeto de depreciación o amortización.

En el caso bajo estudio, la parte demandante realizó la construcción de la Hidroeléctrica Sogamoso, por la cual llevó en el renglón 54 de su declaración de renta y complementarios del año 2009, una deducción por inversión en activos fijos²⁵.

Esta deducción incluía el 40% de las erogaciones incurridas en la realización de las obras sustitutivas, por un valor de \$10.876.495.000, desconocidas por la DIAN en la liquidación oficial objeto de control, al considerarlas como una servidumbre administrativa del terreno.

Estas obras sustitutivas según la Licencia Ambiental nro. 0476 del 17 de mayo de 2000, expedida por el Ministerio del Medio Ambiente a favor de ISAGEN, eran de obligatorio cumplimiento para la demandante, como se desprende del artículo quinto de la misma²⁶:

“ARTICULO QUINTO:-La Licencia ambiental otorgada mediante esta Resolución, sujeta al beneficiario de la misma al cumplimiento de las obligaciones contenidas en el Estudio de Impacto Ambiental, el Plan de Manejo Ambiental, de Monitoreo y Seguimiento, así como el cumplimiento de las siguientes obligaciones:

²⁵ Folio 131 vto. del c. de antecedentes administrativos.

²⁶ Folio 460 vto. del c. de antecedentes administrativos.



1. Vía Sustitutiva Bucaramanga – Barrancabermeja.

(...)

1.3 La empresa ISAGEN S.A. E.S.P. con el fin de garantizar el tránsito entre los municipios afectados, debe tener construida y en operación la Vía sustitutiva Bucaramanga – Barrancabermeja, antes de ser inundada la vía existente.

2. Traslado de la Línea del poliducto Bucaramanga – Barrancabermeja y reubicación de las variantes a los tramos de las Líneas de transmisión Eléctrica Barranca – Bucaramanga y barranca – Lizama – la Renta, de la Electrificadora de Santander.

La empresa ISAGEN S.A.E.S.P., teniendo en cuenta que la necesidad de reubicación de esta infraestructura es generada por la construcción del proyecto Hidroeléctrico Sogamoso, deberá coordinar con ECOPETROL y la Electrificadora de Santander todas las actividades relacionadas con la evaluación ambiental y su traslado físico. (...)

(Negrillas propias del texto, subrayas son de la Sala)

Es claro para la Sala que las obras sustitutivas correspondían a una exigencia de la autoridad medioambiental, sin la cual no hubiese sido posible construir la hidroeléctrica, y cuya realización era indispensable.

Vale la pena destacar que el valor que tomó la demandante como deducción no es el valor del poliducto o de la carretera como activos de la compañía, sino los gastos en que incurrió para su traslado y construcción, los cuales integran el costo del activo “Proyecto Hidroeléctrico Sogamoso”. Lo anterior se encuentra respaldado en las pruebas que reposan en el expediente sobre las sumas rechazadas por la DIAN:

-Obras Sustitutivas:

TERCERO	DOCUMENTO	FOLIO	VALOR	VALOR EN DISCUSIÓN	DESCRIPCIÓN
INGETEC	Factura 350	169	1.001.735.169	400.694.068	Cuarto pago del ítem 5: Diseños y demás obras sustitutivas Bucaramanga-Barrancabermeja-Alternativa A, Puente Gómez Ortiz, San Vicente de Chucurí y Conexión Montebello, según cuadros anexos.
Termotécnica	Factura B00003963	91 vto.	197.559.805	79.023.922	Obras Sustitutivas
ECOPETROL	Anexo 1 Acta Acuerdo ECOPEOTROL	188	23.911.542.345	9.564.616.938	Construcción y puesta en operación de la variante provisional y de la variante definitiva del Poliducto Galán - Chimitá.
INGETEC	Factura 459	361	597.737.740	239.095.096	Séptimo pago del ítem 5: Diseños y demás obras sustitutivas Bucaramanga-Barrancabermeja-Alternativa A, Puente Gómez Ortiz, San Vicente de Chucurí y Conexión Montebello, según cuadros anexos.
TOTAL			25.708.575.059	10.283.430.024	

**-Poliducto Galán Chimitá:**

TERCERO	DOCUMENTO	FOLIO	VALOR	VALOR EN DISCUSIÓN	DESCRIPCIÓN
Termotécnica	Factura B00003900	364	726.740.545	290.696.218	Costos directos de obra según acta de liquidación parcial nro. 1 ejecutada en campo del contrato variante temporal Poliducto Galán - Chimitá y otras actividades conexas.
Termotécnica	Factura B00003910	364 vto.	75.922.850	30.369.140	Costos directos de obra según acta de liquidación parcial nro. 2 ejecutada en campo del contrato variante temporal Poliducto Galán - Chimitá y otras actividades conexas.
TOTAL			802.663.395	321.065.358	

Es claro entonces que la discusión no gira entorno a la propiedad de estas obras, como lo ha manifestado la demandante y como consta en el acuerdo suscrito entre ISAGEN y ECOPETROL para llevar a cabo el traslado del poliducto²⁷:

"CLÁUSULA TERCERA: PROPIEDAD DE LOS BIENES

Es entendido que la propiedad de las variantes provisionales, de la variante definitiva que se construya, así como de la tubería que se retire por entrada en operación de las variantes, será exclusivamente de ECOPETROL, ISAGEN no tendrá ningún derecho sobre tales activos, ni podrá ejercer acciones que afecten el uso por parte de ECOPETROL."

(Destaca la Sala)

Por lo tanto, la Sala considera que lo que se debe determinar es si las erogaciones relacionadas con las obras hacen parte del costo del activo fijo real productivo construido objeto de deducción especial.

En este caso, los pagos relacionados a la consecución de las obras sustitutivas, corresponden a obras de ingeniería, materiales para su construcción, estudios técnicos, etc., que permitieron a la demandante inundar el terreno en el que se edificaría la hidroeléctrica.

Es importante resaltar que la prestación del servicio de energía eléctrica por ser un servicio público, básico y de primera necesidad para los habitantes, debe velar porque su contexto social y ambiental no se vea afectado y que su actividad no ponga en riesgo los bienes ubicados en su entorno de influencia²⁸.

Esta corporación ha dicho²⁹:

"Es conveniente precisar que la pavimentación de las vías de acceso y de salida de las estaciones de servicio, así como la conservación en buen estado de dichos pavimentos no obedece a razones de comodidad o estética, sino a razones de seguridad. Las estaciones de servicio son establecimientos que se encuentran regulados de manera detallada por las autoridades gubernamentales, pues se trata del ejercicio de actividades que representan niveles de riesgo considerables.

²⁷ Folio 184 del c. de antecedentes administrativos.

²⁸ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 28 de septiembre de 2016, exp. 21730, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2013, exp. 18375, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Por ende, el empresario no se puede sustraer del cumplimiento de la obligación de mantener en buen estado dichas vías, so pena de verse abocado a sanciones.

En cuanto a los avisos que anuncian los horarios y precio de venta de los combustibles, también son elementos cuya instalación no solo es obligatoria, sino que también hacen parte del establecimiento como un todo y sin los cuales la estación simplemente no puede ejercer su actividad de expendio de combustibles."

(Destaca la Sala)

De acuerdo con el criterio expuesto, la Sala observa que los costos en que incurra un ente económico para la construcción del activo fijo real productivo, que son capitalizados y llevados contablemente a la cuenta de activos fijos de la compañía, pueden llevarse como deducción especial si favorecen

En el anexo 2 de la respuesta al Requerimiento Ordinario nro. 0057 de 2011³⁰, se observa que estos pagos se llevaron a la cuenta "construcciones en curso" que corresponde a la cuenta contable 1615 según la planilla de patrimonio aportada en una de las inspecciones realizadas por la DIAN³¹, con lo cual se establece que dichos montos si fueron capitalizados al valor de la central eléctrica.

Es decir, en este caso, las obras sustitutivas son erogaciones imprescindibles para poner en funcionamiento la hidroeléctrica en óptimas condiciones, y además se incluyeron como mayor valor del costo o valor histórico de la construcción como lo prevén las normas contables citadas, por lo que se cumple con lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 3° del Decreto 1766 de 2004.

Una vez determinado que dichas obras hacen parte del costo de la hidroeléctrica Sogamoso, es propio indicar que según los artículos 131 y 135 del Estatuto Tributario, los gastos necesarios para poner los activos en condiciones de prestar un servicio normal, hacen parte de la base para calcular la depreciación y los activos fijos tangibles son bienes depreciables.

En este caso nunca ha sido discutido que se trata de un bien tangible que es la hidroeléctrica, y de un activo fijo en los términos del artículo 60 del Estatuto Tributario vigente para la fecha, toda vez que no fue construida con la intención de enajenarla. Como los pagos discutidos forman parte de su base de depreciación, se cumplen las características para ser un **activo fijo tangible y fiscalmente depreciable**.

Cabe resaltar en este punto que la deducción especial prevista en el artículo 158-3 ibidem es procedente en este asunto por cumplir los requisitos que en este se prevén para su procedencia, pues se trata de un activo fijo real productivo construido integrado por cada una de la erogaciones realizadas para su construcción.

³⁰ Folios 86 a 111 vto. del c. de antecedentes administrativos.

³¹ Folio 132 del c. de antecedentes administrativos.



No hay lugar entonces a analizar si cada una de las obras sustitutivas realizadas, tienen por sí solas una relación de causalidad con la actividad productora de renta de ISAGEN, como lo afirma la DIAN, sino que debe estudiarse si se trata de un activo fijo real productivo construido según los requisitos señalados en el artículo 158-3 el Estatuto Tributario y su decreto reglamentario.

Es claro que la central eléctrica es el activo fijo real construido que participa de manera permanente y directa en la actividad productora de renta del contribuyente, ya que en el certificado de existencia y representación legal de ISAGEN, se observa que su objeto social principal es *"la generación y comercialización de energía eléctrica"*³². El Proyecto Hidrosogamoso es un activo fijo real productivo construido, que se utiliza en la generación de energía, y del cual no se puede desconocer la participación en el proceso productivo.

La Sala señaló en un caso similar sobre dicha relación lo siguiente³³:

"Desde la perspectiva señalada, en cuanto a la importancia de establecer una relación entre el activo fijo adquirido o sobre el cual se hicieron inversiones, y la actividad productiva de renta de la empresa, la Sala encuentra que en el presente caso dicha relación directa está acreditada. Para el efecto, basta el siguiente razonamiento: los ingresos de la empresa, en el presente caso, provienen de la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y las actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización. Parte de esas actividades, que son las que generan renta para la empresa, se desarrollan en las Hidroeléctricas de propiedad de la demandante, que son las encargadas de generar energía eléctrica cuya venta genera ingresos para la empresa.

Adicionalmente, la Sala advierte que para la procedencia de la deducción, la norma no exige que se demuestre que la mejora del activo fijo productivo genere unos ingresos determinados, sino que colabore directamente en la actividad productora de renta."

(Destaca la Sala)

De este modo se concluye que en el caso particular, los gastos en que incurrió ISAGEN para la realización de las obras sustitutivas hacen parte de una gran inversión en un activo fijo real productivo (Hidrosogamoso), con el cual la compañía esperaba aumentar sus ingresos.

En ese orden de ideas, al encontrar probado que dichas erogaciones cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, -es decir, hacen parte de un activo fijo tangible que se integró al patrimonio del contribuyente, que tiene relación directa con la actividad productora de renta y que es depreciable fiscalmente- es procedente la deducción.

Por lo anterior, prospera el cargo de nulidad, y se aceptará la deducción especial por la construcción de las obras sustitutivas por valor de \$10.876.495.000. En consecuencia, se revocará la sentencia del Tribunal.

³² Folio 32 vto. del c. p.

³³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 23 de noviembre de 2017, exp. 21184, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



De la sanción por inexactitud

Teniendo en consideración que la Sala encontró ajustada a derecho la deducción solicitada por la demandante, la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN y contenida en los actos discutidos, quedaría desprovista de fundamento jurídico, puesto que se desvirtúa que se hayan incluido datos falsos, equivocados o inexactos que den lugar a su aplicación conforme al artículo 647 del Estatuto Tributario.

Por lo anterior, la Sala se acogerá a lo resuelto por el Tribunal sobre este cargo.

De la condena en costas

Conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

1. **Revocar** la sentencia del 21 de noviembre de 2016, emitida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Decisión, Sistema Oral, por motivo del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, interpuesto por ISAGEN S.A. E.S.P. contra la DIAN. En su lugar,
2. **Anular** la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000055 del 10 de abril de 2013, y la Resolución No. 900.135 del día 08 de mayo de 2014 "Por la cual se decide un recurso de reconsideración", proferidas por la DIAN.
3. A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** en firme la declaración privada nro. 91000083929185 del 9 de abril de 2010, que presentó ISAGEN por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 2009.
4. Sin condena en costas en esta instancia.
5. **Reconocer** personería jurídica a la doctora Tatiana Orozco Cuervo como apoderada de la DIAN en los términos del poder que obra a folio 303 del expediente.

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



Radicación: 05001-23-33-000-2014-01651-01 (22921)

Demandante: ISAGEN S.A. E.S.P.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

2010/01/01
\$ 61.000,00

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

legis

