

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

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., diez (10) de septiembre de dos mil catorce (2014).

Radicación: 250002327000200700121-01
No. Interno: 18424
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante: Corporación Club Puerto Peñalisa
Demandado: U.A.E. DIAN
Renta 2002

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 7 de abril de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que falló I006F siguiente:

*“1. **ANÚLANSE PARCIALMENTE** la Liquidación Oficial de Revisión No. 080642005000006 de 2 de diciembre de 2005 y la Resolución No. 080012007000003 de 19 de enero de 2007, proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot, mediante las cuales modificó a la CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA, NIT. 800.201295-0, la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondiente al año gravable 2002.*

*2. **MODIFÍCANSE** los actos administrativos señalados en el numeral anterior, conforme a la liquidación que obra en la parte motiva de esta providencia.¹*

3. No se condena en costas por cuanto no aparecen causadas.

(...)”

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El día 9 de abril de 2003, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2002, con un saldo a favor de \$1.669.000.
- Mediante el Requerimiento Especial 080632005000002 del 14 de marzo de 2005, la Administración de Impuestos de Girardot propuso modificar la anterior declaración privada en el sentido de adicionar ingresos por \$457.665.359, rechazar deducciones por \$563.759.855, desconocer rentas

¹ Mediante providencia del 23 de junio de 2010, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dispuso corregir la sentencia del 7 de abril de 2010 en el sentido de indicar que la liquidación que debe tenerse en cuenta para efectos de la modificación de que trata el numeral 2 del mencionado fallo es la que se realizó en esa providencia.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

exentas de \$157.068.000 e imponer sanción por inexactitud de \$363.426.000.

- El 2 de diciembre de 2005, la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 080642005000006, que confirmó las glosas propuestos en el requerimiento especial.
- La liquidación oficial de revisión fue confirmada mediante la Resolución 080012007000003 del 19 de enero de 2007, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

La Corporación Club Puerto Peñalisa, mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

“ÚNICA.- Declarar la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 080642005000006 de diciembre 02 de 2005 y la Resolución No. 080012007000003 de enero 19 de 2007, proferidas por la División de Liquidación y el Despacho, respectivamente, pertenecientes a la Administración de Impuestos Nacionales de Girardot; y, en su lugar, a título de restablecimiento del derecho, se declare la firmeza de la declaración privada del Impuesto sobre la Renta correspondiente al período gravable 2002.”

2.1.1. Normas que se consideran violadas:

La sociedad invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículo 29 de la Constitución Política;
- Artículos 26, 127, 128, 647, 742 y 745 del Estatuto Tributario;
- Artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975;
- Artículos 52 y 103 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993;
- Artículo 15 del Decreto Reglamentario 2650 de 1993;

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

-
- Artículo 2º, parágrafo 4º, del Decreto 124 de 1997 y,
 - Artículo 84 del Decreto 01 de 1984

2.1.2. Concepto de la violación:

La demandante propuso las siguientes causales de nulidad que se resumen así²:

2.1.2.1. Adición de ingresos (\$518.413.000)

a. Improcedencia de la adición de ingresos por recuperación de provisiones (\$171.164.197). Violación de los artículos 26 E.T., 17 del Decreto 187 de 1975, 52 del Decreto 2649 de 1993 y 15 del Decreto 2650 de 1993:

La parte actora explicó que el reconocimiento de las contingencias o pérdidas probables que puedan afectar el patrimonio de la empresa se hace por medio de provisiones y contingencias. Que, para el efecto, se registran pasivos y, como contrapartida, gastos que afectan el resultado comercial.

Indicó que para efectos del impuesto sobre la renta, los ingresos ordinarios o extraordinarios, susceptibles de producir incremento neto del patrimonio, se llevan como ingreso. Que esos ingresos, menos los costos y deducciones, deben tener la posibilidad de aumentar el patrimonio del contribuyente, comparado con el período inmediatamente anterior.

Afirmó que si por norma contable (comercial), el contribuyente se ve obligado a registrar un pasivo (provisión o contingencia) contra el gasto comercial, y este gasto no lo solicita como deducible en ese período, debe revertir la provisión por exceso.

² Fls. 2 a 45 cuaderno principal

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Dijo que la reversión de una provisión no deducible no debe ser gravada porque esa reversión nunca podrá incrementar el patrimonio del contribuyente.

Explicó que la reversión por \$148.943.181 correspondió al impuesto predial que la Tesorería del Municipio de Ricaurte le facturó erradamente a la Corporación por los períodos 1996 a 2001. Que por la facturación, la Corporación se obligó a registrar una provisión (pasivo) contra el gasto en el año 2001 por dicho valor. Que como el Municipio de Ricaurte aceptó las objeciones que presentó la Corporación en el año 2002 por el cobro de ese impuesto, se reversó la provisión.

Explicó que la Corporación también registró una provisión de cartera contable en exceso en los períodos anteriores, que ajustó mediante el reconocimiento de un reintegro de provisión por valor de \$19.232.196. Que esta suma no fue deducida en períodos anteriores, por corresponder, precisamente, a una provisión.

Que la DIAN también adicionó ingresos en cuantía de \$2.988.820, correspondientes a ingresos gravados que por error se registraron como ingresos no gravados. Por lo tanto, aceptó esta glosa.

Sostuvo que a pesar de lo anterior, la DIAN decidió incluir como ingresos gravados la recuperación de provisiones, porque, presuntamente la Corporación no probó que las provisiones no habían sido solicitadas como costo o gasto fiscal en los períodos en los que se afectaron los estados de resultados. Sin embargo, añadió, la DIAN no contó con pruebas suficientes para efectuar dicho incremento. Que, por tanto, violó los artículos 742 y 745 del Estatuto Tributario, que señalan que los actos y decisiones de la Administración deben estar suficientemente demostrados.

b. Adición de ingresos de ejercicios anteriores (\$278.773.063).

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

La demandante explicó que en la cuenta contable “Recuperación de Ingresos de Ejercicios Anteriores” registró la suma de \$278.773.063, por concepto de intereses del impuesto predial, que la Tesorería del Municipio de Girardot pretendió cobrar desde el año 1996 hasta el año 2001 por \$148.943.181, valor que finalmente fue revertido por la Corporación, como lo explicó anteriormente.

Que como la Corporación no debía el impuesto predial cobrado, tampoco estaba obligada a pagar los intereses correspondientes, que también fueron provisionados en el año 2001. De tal forma que, a su juicio, la reversión de los intereses tampoco son ingresos fiscales, porque no son susceptibles de producir un incremento neto en el patrimonio del contribuyente.

**c. Adición de ingresos por anulaciones de cartera (\$7.848.099)³.
Violación de los artículos 26 E.T., 103 del Decreto 2649 de 1993 y 15 del Decreto 2650 de 1993:**

La demandante precisó que, según el artículo 26 del Estatuto Tributario, las devoluciones, rebajas y descuentos se restan de los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del contribuyente; es decir, no hacen parte de la renta líquida gravable. Que el artículo 103 del Decreto 2649 de 1993 establece que esos conceptos se deben reconocer por separado de los ingresos brutos, de tal forma que disminuyen los ingresos brutos. Que, no obstante lo anterior, el artículo 15 del Decreto 2650 de 1993, en la dinámica de la cuenta 4175, sólo señala lo relativo a las devoluciones, y omite los conceptos rebajas y descuentos.

Indicó que en la práctica se registran las devoluciones, rebajas y descuentos, salvo aquellos descuentos que deben registrarse en la cuenta 53 del Plan Único de Cuentas “descuentos condicionados”.

³ La liquidación oficial afectó el renglón 29 de la declaración de renta referido a las devoluciones, descuentos y rebajas.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Destacó que la normativa tributaria permite disminuir de los ingresos brutos los descuentos, sin distinguir que sean o no condicionados; las devoluciones y las rebajas; y con mayor razón las anulaciones de facturas mal elaboradas, que no son ingresos de la parte actora.

Explicó que la Corporación demandante anuló facturas y descuentos aprobados por la junta directiva, y que dichas anulaciones de facturas y descuentos son válidas y aceptadas por la ley, de tal forma que la consecuencia de dicha operación no puede ser otra que la de disminuir los ingresos susceptibles de ser gravados con el impuesto sobre la renta.

d. Adición de ingresos por intereses (\$2.984.348) y descuentos comerciales (\$39.207.507):

La parte actora sostuvo, en cuanto a la adición de los valores de \$2.984.348, por concepto de intereses de mora debidos a la DIAN, y de \$39.207.507, por descuentos comerciales, que en concepto de la DIAN fueron ingresos omitidos, que sólo le asiste razón en adicionar el valor correspondiente a intereses de mora (\$2.851.520), los que no son deducibles, pero que el rechazo de los descuentos comerciales viola el artículo 26 del Estatuto Tributario.

Explicó que, en el Acta 3 del 20 de abril de 1996, la Asamblea General de Asociados de la Corporación aprobó que los socios que paguen la cuota de sostenimiento del club, antes de cierta fecha, tienen derecho a un descuento por pronto pago. Que la finalidad de esta medida es garantizar el recaudo oportuno de los ingresos con los que podía pagar sus obligaciones de acuerdo con lo pactado u ordenado en la ley.

Que los descuentos condicionados por pronto pago disminuyen los ingresos netos, o, específicamente, no son renta líquida gravable. Agregó que pretender que

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

dichos descuentos condicionados sean ingresos gravados, viola lo dispuesto en el artículo 26 citado.

2.1.2.2. DEDUCCIONES

a. Rechazo de egresos por depreciación, amortización y agotamiento (\$88.065.000):

La demandante dijo que carece de fundamento jurídico la afirmación que hizo la DIAN acerca de que los contribuyentes del régimen tributario especial no pueden deducir provisiones en la determinación del beneficio neto o excedente. Que la DIAN confundió el concepto de provisión con el de depreciaciones, amortizaciones y agotamiento, y que, por eso, rechazó la depreciación declarada como egreso con fundamento en razones que se aplican a las provisiones, más no a las depreciaciones.

Explicó que la Corporación declaró como egresos las depreciaciones de activos que adquirió con anterioridad al año 2002 por valor de \$88.065.000. Que las depreciaciones declaradas tienen la calidad de egreso procedente, pues las únicas depreciaciones y amortizaciones que no son aceptadas como egresos son las que se realizan respecto de la adquisición de activos fijos e inversiones que hayan sido deducidas totalmente en el año en que se adquirieron esos activos, como bien los establecía el parágrafo 2º del artículo 4º del Decreto Reglamentario 124 de 1997.

Dijo que el artículo 4º del Decreto 124 citado no prohíbe la deducción de depreciaciones, pues los artículos 127 y 128 del Estatuto Tributario se aplican a las entidades del régimen tributario especial.

Indicó que el gasto por depreciación que solicitó la Corporación en el año 2002 se originó por la adquisición de los activos fijos hecha con anterioridad al año 2002, y

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

que no fue deducido en su totalidad en el período de adquisición. Agregó que la Corporación tiene identificados los activos que adquirió en el año 2002, que afectaron los excedentes de utilidades fiscales de los períodos fiscales anteriores.

Que, igualmente, están identificados los activos fijos adquiridos en períodos anteriores y deducidos en su totalidad en los períodos respectivos. Aclaró que respecto de tales períodos no pidió deducción alguna en el año 2002.

Que las depreciaciones que declaró por \$88.065.000 son procedentes, porque correspondieron a la depreciación de activos fijos que no fueron adquiridos en el año 2002.

b. Rechazo de otras deducciones (\$433.503.000)

• **Por concepto de impuesto de emergencia económica (\$11.768.000), otros (\$136.703.936), provisión de cartera (\$77.249.000).**

- Impuesto de emergencia económica: La demandante explicó que la Corporación no tomó como deducible el gasto por impuesto de emergencia económica, según consta en la hoja de trabajo (nota 7). De tal forma que su rechazo fue improcedente, pues con ello se incrementó ficticiamente la renta líquida gravable.
- Otros egresos: En cuanto a los egresos “otros”⁴, dijo que dichos gastos tienen relación de causalidad con el objeto de la Corporación, el que, según los estatutos sociales, es “*servir de centro de reunión social, cultural,*

⁴ Compuesto por gastos de la junta directiva, gastos de recreación de asociados, conciertos musicales para asociados, trofeos para torneos de golf y tenis, profesor de aeróbicos para asociados, servicio de agua para jugadores de golf y tenis, ambulancia para asociados en temporada alta, servicio de televisión por cable para la sede social del club, gastos de atención de eventos de recreación para hijos de socios, gastos de recreación fiesta fin de año para socios, gastos abiertos de golf, gastos de publicaciones en periódico de amplia circulación para convocatoria de asamblea general de asociados, enseres de menor cuantía, gastos de señalización de las zonas internas de circulación vehicular y sendero peatonal, inventario consumido, enseres inferiores a \$30.000, adquisición de plantas para ornato del club, gastos por reciclaje y gastos de equinos utilizados para seguridad del club,

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

deportiva, recreacional no competitiva, así como la conservación del medio ambiente y la promoción de los valores familiares.”

Dijo que de acuerdo con el numeral 1º del artículo 19 del Estatuto Tributario, las Corporaciones cuyo objeto social sea el deporte, la cultura, el medio ambiente y programas de desarrollo social, pertenecen al régimen tributario especial. En consecuencia, todos los gastos rechazados (rubro “otros” están vinculados con alguna de las actividades principales de la Corporación, perteneciente al régimen tributario especial.

- Provisión de cartera. La Corporación dijo que la provisión de cartera la calculó conforme lo dispone el artículo 75 del Decreto 187 de 1975, es decir, clasificó la cartera en períodos de entre tres meses de vencida, sin exceder de seis meses; entre seis meses de vencida, sin exceder de doce meses, y cartera con más de un año de vencida. Que a cada una le aplicó el 5%, el 10% y el 15%, respectivamente, y llevó al gasto el resultado correspondiente.
- **Rechazo de la pérdida por venta o retiro de bienes (\$1.727.000), intereses del impuesto predial de años anteriores (\$13.523.204) y, condonación de cartera (\$30.719.247):**

La demandante dijo que de acuerdo con la hoja de trabajo (notas 12, 13 y 14), no tomó estos valores como deducibles. Que el rechazo de los mismos, cuando la Corporación no los dedujo, implicó incrementar la renta líquida gravable. Esto, a su juicio, violó el artículo 26 del Estatuto Tributario.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

- **Rechazo de deducciones respecto de las que no se practicó retención en la fuente (servicios \$136.992.001 y arrendamientos \$24.821.000):**

La Corporación dijo que la DIAN desconoció estos conceptos sin razón jurídica alguna. Esto, a su juicio, constituyó falsa motivación de los actos administrativos acusados.

Dijo que no existe norma alguna que establezca la obligación de practicar la retención en la fuente para que proceda la deducción por concepto de servicios y arrendamientos.

2.1.2.3. RENTA EXENTA

a. Rechazo de la exención del beneficio neto o excedente (\$157.068.000):

Dijo que la DIAN rechazó este concepto por no cumplir los requisitos de los artículos 358 y 359 del Estatuto Tributario y 5º del Decreto Reglamentario 124 de 1997.

Que según la DIAN, el primer requisito que no acreditó la empresa es la aprobación del destino del beneficio neto o excedente, por parte de la Asamblea u órgano directivo del contribuyente, antes de que se presente la declaración del impuesto sobre la renta. Que la DIAN interpretó erradamente los artículos 358 y 359 del Estatuto Tributario y 5º del Decreto Reglamentario 124 de 1997.

Explicó que el Consejo de Estado ha dicho que la aprobación del destino que se debe dar al beneficio neto o excedente constituye un requisito meramente formal, establecido para garantizar que el beneficio neto o excedente se destine, efectivamente, al desarrollo del objeto social señalado en el artículo 359 del Estatuto Tributario. Transcribió apartes de la sentencia del 29 de enero de 2004 que dictó, precisamente, la Sección Cuarta, y en la que se negó la nulidad de los

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

incisos segundos de los artículos 5° y 7° del Decreto Reglamentario 124 del 20 de enero de 1997.

Dijo que, de acuerdo con esa sentencia, la aprobación previa por parte de la Asamblea u órgano que haga sus veces, es prueba suficiente y eficaz de la destinación de los excedentes, más no es la prueba exclusiva. Que, en consecuencia el requisito aludido no puede ser una limitación o restricción para acceder al beneficio, pues lo relevante es que se pruebe que la destinación del beneficio neto o excedente se hizo conforme con lo establecido en el artículo 358 del Estatuto Tributario, esto es, que se invirtió en programas que desarrollen el objeto social del artículo 359 referido, dentro del año siguiente a aquel en el que se obtuvo.

Para la demandante, el requisito que exige la ley es que la destinación del beneficio neto o excedente se apruebe por la Asamblea General u órgano que haga sus veces, previo a la ejecución de dicha destinación.

Indicó que en el Acta 12 del 28 de abril de 2003, de la Asamblea General Ordinaria de los asociados de la Corporación Club Puerto Peñalisa, consta que se aprobó que el beneficio neto o excedente del año 2002, por valor de \$157.067.733, se debía reinvertir con destinación específica para los deportes tenis, golf y náutica durante el año 2003.

En cuanto al requisito consistente en que el beneficio neto o excedente se destine a programas que desarrollen el objeto social de la Corporación, precisó que las inversiones analizadas por los funcionarios investigadores de la DIAN correspondieron a inversiones que se realizaron en el año 2003, con recursos obtenidos de utilidades de ejercicios anteriores al año 2002. Que, por lo tanto, la DIAN no estaba facultada para discutir tales inversiones.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Dijo que las inversiones que efectuó la Corporación en bocatomas, guadañas y tanques son procedentes, pues son elementos necesarios para mantener en óptimas condiciones los campos de golf. Es decir, que son inversiones que se destinaron para el desarrollo de actividades de deporte aficionado, cumpliendo así el requisito del artículo 359 del Estatuto Tributario.

Dijo también que el objeto social de la Corporación es servir de centro de reunión social, cultural y deportiva recreacional no competitiva de los asociados, entre otras actividades.

Aclaró que el beneficio neto o excedente obtenido en el año 2002 no se ejecutó en el año 2003. Que la inversión fue prorrogada para realizarse en el año 2004, y que esa prórroga fue autorizada por la Asamblea General de la Corporación en la sesión del 16 de abril de 2004.

Según la demandante, la DIAN desconoció la exención del beneficio neto o excedente a que tiene derecho por el año 2002, sin contar con las pruebas necesarias para ello.

En cuanto al requisito de que el objeto social debe comprender el desarrollo de actividades de interés general y que a esas actividades debe tener acceso la comunidad, dijo que debe tenerse en cuenta que en el año 2002, el interés general y de acceso a la comunidad estaban definidos en el parágrafo 2º del artículo 1º, del Decreto Reglamentario 124 de 1997. Añadió que la definición contenida en esta disposición era ambigua, porque, en lugar de aclarar los conceptos, lo que hizo fue generar más incertidumbre sobre el tema. Sin embargo, dijo, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha aclarado parcialmente esta situación.

La demandante sostuvo que, de acuerdo con los parámetros fijados por la jurisprudencia, las actividades de la Corporación son de interés general, porque propenden el bienestar cultural, deportivo y familiar de sus miembros y el de las

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

personas allegadas a ellos, cumpliéndose así la finalidad de “mejoramiento social”, señalada en el Decreto 124 citado.

En cuanto al requisito de acceso de la comunidad, estimó que la jurisprudencia no ha aclarado si se refiere a los miembros de la Corporación, o a sus amigos y familiares.

Indicó que ante la anterior incertidumbre, la Corporación solicitó la exención del beneficio neto o excedente, al estimar que la comunidad podía tener acceso a las actividades culturales, deportivas y sociales, ya que cualquier persona puede solicitar ser miembro de la misma, y, adicionalmente, las familias, amigos y allegados de los miembros de la Corporación pueden acceder a dichas actividades.

Dijo que, en todo caso, no era aplicable al caso concreto la definición de “acceso a la comunidad” prevista en el Decreto 4400 de 2004, porque ese decreto se expidió con posterioridad a los hechos analizados.

2.1.2.4. SANCIÓN POR INEXACTITUD

Finalmente, dijo que la sanción por inexactitud era improcedente, pues las modificaciones realizadas por la DIAN no tuvieron fundamento jurídico y probatorio sólido. Por el contrario, agregó, los ingresos, descuentos, deducciones y rentas exentas que declaró están debidamente probados, según lo muestran la contabilidad, los certificados y las actas de asamblea que fueron allegados al expediente.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

2.2.1. Sobre la procedencia de adición de ingresos

a. ingresos por recuperación de provisiones (\$171.164.197).

La DIAN sostuvo que la demandante no probó que las provisiones recuperadas, en las que se incluyeron tanto el capital como los intereses del impuesto predial desde al año 1996 al 2001, no se utilizaron en años anteriores.

Que la Corporación no registró como ingreso las provisiones recuperadas en el año 2002, pero que sí las llevó al gasto. Que, por lo tanto, disminuyó la base gravable del impuesto. Que violó, en consecuencia, el artículo 195 del Estatuto Tributario, que indica que la recuperación de deducciones constituye renta líquida. Por ello, agregó, se debe mantener la glosa de \$171.164.197.

b. Adición de ingresos de ejercicios anteriores (\$278.773.063):

La DIAN sostuvo que la demandante no asumió una verdadera defensa técnica ni jurídica frente a esta glosa, pues, a partir de una maniobra inadmisibles, pretendió desvirtuar la glosa de \$148.943.181, contenida en el rubro anterior, y pretendió exponer que el concepto de ingresos de ejercicios anteriores correspondió en su totalidad a intereses del impuesto predial que, en algún momento, debía al municipio de Ricaurte, lo que es totalmente falso.

Explicó que de la verificación hecha a la contabilidad de la Corporación, se pudo establecer que en la cuenta 4265, denominada “ingresos de ejercicios”, se encuentra el valor de \$278.773.063, y se establecieron las subcuentas 42650502 y 42650503, denominadas “recuperación de provisiones”, por valor de \$185.403, y “recuperación costos”, por \$278.587.660, respectivamente.

Que la demandante no desvirtuó ningún valor frente a los conceptos anteriores, estimados en \$278.773.063.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

c. Adición de ingresos por anulaciones de cartera improcedentes (\$7.728.099):

Dijo la DIAN que si se revisan los antecedentes administrativos de los actos acusados, se puede advertir que el rubro “anulaciones de cartera”, por valor de \$7.728.099, correspondió a los siguientes conceptos: devoluciones en ventas por \$7.848.099 y anulaciones de cartera del año y de años anteriores por \$7.728.099.

Explicó que la demandante confundió el concepto de anulación de cartera con el concepto de anulación de facturas. Que la anulación de cartera se traduce en una condonación de cartera que el Estado no puede asumir, por la falta de cobro oportuno de la misma. Por ello, solicitó que se confirme la glosa de \$7.728.099, pues los valores por anulación de cartera no son deducibles.

d. Adición de ingreso por rechazo de descuentos comerciales (\$39.207.507):

La DIAN advirtió que el valor de \$39.207.507 corresponde a descuentos comerciales de la cuenta 530535 no guarda relación de causalidad con el objeto social de la Corporación, de acuerdo con el artículo 107 del Estatuto Tributario.

2.2.2. Sobre la improcedencia de las deducciones

a. Sobre el rechazo de deducciones por depreciación, amortización y agotamiento (\$88.065.000):

La DIAN pidió que se confirme el rechazo de la deducción en cuantía de \$88.065.000, pues, a partir de la interpretación sistemática del Decreto 124 de

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

1997 y del artículo 142 del Estatuto Tributario, se infiere que para que procedan fiscalmente las depreciaciones, en el caso de las entidades sin ánimo de lucro, los activos fijos que se quieran depreciar deben estar destinados exclusivamente a las actividades propias de las corporaciones, fundaciones o asociaciones, esto es, a la salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica y ecológica y protección ambiental, o a programas de desarrollo social.

b. Sobre el rechazo de deducciones por impuesto de emergencia económica, otros, provisión de cartera, pérdida por venta o retiro de bienes, intereses del impuesto predial de años anteriores y condonación de cartera por \$271.690.000:

La DIAN afirmó que estas deducciones fueron rechazadas por no guardar relación de causalidad con el objeto social de la Corporación.

c. Rechazo de deducciones por servicios y arrendamientos por \$161.813.000:

La DIAN aseveró que estas deducciones fueron rechazadas por no practicarse la retención en la fuente sobre dichos pagos.

2.2.3. Sobre la improcedencia de la renta exenta

a. Sobre el rechazo de la exención sobre el beneficio neto o excedente correspondiente al año 2002:

La DIAN dijo que la demandante no cumplió los requisitos legales que se exigen para que el beneficio neto o excedente sea exento, a saber: i) extemporaneidad en la realización de la asamblea que decidió el destino del beneficio neto, la que ocurrió con posterioridad a la presentación de la declaración tributaria del año 2002; ii) el beneficio neto no se destinó al objeto social exigido para la procedencia

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

de la exención y, iii) las actividades desarrolladas no son de interés general y a esas actividades no tiene acceso la comunidad, sólo acceden los socios del club junto con sus amigos y familiares.

2.2.4. Sobre la procedencia de la sanción por inexactitud:

Finalmente, la DIAN adujo que la sanción por inexactitud era procedente, pues se cumplieron los presupuestos generadores de inexactitud, previstos en la ley. Añadió que la demandante omitió ingresos y declaró datos y factores equivocados.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad parcial de los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, fijó una nueva liquidación del impuesto sobre la renta del año 2002 a cargo de la demandante. Para sustentar su decisión, consideró:

2.3.1. Sobre la improcedencia parcial de la adición de ingresos.

a. Sobre la improcedencia de la adición de Ingresos por recuperación de provisiones (\$171.164.197)

El Tribunal consideró que la demandante probó que la adición de ingresos era improcedente, con fundamento en las siguientes pruebas:

- El certificación del revisor fiscal
- La Resolución 001 del 6 de septiembre de 2002, proferida por la Tesorería del Municipio de Ricaurte, mediante la cual modificó las tarifas de liquidación del impuesto predial de los predios de propiedad del Club Peñalisa y Peñalisa Entreríos S.A.;

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

- La Resolución 002 del 25 de septiembre de 2002, proferida por la Tesorería del Municipio de Ricaurte, mediante la cual concedió facilidades de pago respecto de los predios de propiedad del Club Peñalisa y Peñalisa Entreríos S.A., por los años 1996 a 2002;
- La Resolución 003 del 11 de diciembre de 2002, mediante la cual la Tesorería del municipio de Ricaurte concedió facilidades de pago respecto de los mismos predios por los años 1996 a 2002;
- El dictamen pericial que da cuenta del monto de recuperación de provisiones del impuesto predial y del ajuste de la provisión de cartera contable, así como de que tales provisiones no fueron solicitadas como deducibles en períodos anteriores.

Para el Tribunal, las anteriores pruebas desvirtuaron los motivos aducidos por la DIAN para adicionar estos ingresos, pues la parte actora demostró, contablemente, de dónde provenían las provisiones, que no fueron deducidas en años anteriores.

En esa medida, sólo aceptó como ingresos gravados la suma de \$2.988.820, que la demandante llevó, erradamente, como ingresos no gravados y sobre los que aceptó su error. Por tanto, el Tribunal dijo que era improcedente la adición de ingresos en cuantía de \$168.175.377.

b. Sobre la improcedencia de la adición de Ingresos de ejercicios anteriores (\$278.733.063):

En concordancia con lo dicho para resolver la glosa anterior, con fundamento en el certificado de revisor fiscal y en el dictamen pericial, el Tribunal concluyó que en las declaraciones del impuesto sobre la renta de los años 1997 a 2001, la demandante registró provisiones de intereses del impuesto predial de los predios de su propiedad, sin que se hubieran solicitado como deducibles en años

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

anteriores. Por tanto, concluyó que no era procedente la adición de ingresos hecha por la DIAN.

c. Sobre la improcedencia de la adición de ingresos por desconocimiento de la anulación de cartera \$7.848.099:

Con fundamento en el certificado de revisor fiscal y en los artículos 615 del Estatuto Tributario y 103 del Decreto 2649 de 1993, el a quo concluyó que si el hecho que generó la anulación de las facturas conlleva que los resultados del período se hayan sobreestimado, contablemente, es procedente que se corrija la información aún después de la fecha de cierre, y, por lo mismo, es procedente que esa corrección se reconozca en el período en que se anularon las facturas.

Indicó que las devoluciones, rebajas y descuentos, de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario, se detraen de los ingresos para llegar a la renta bruta, de tal forma que era procedente que la demandante restara y disminuyera los ingresos susceptibles de ser gravados con el impuesto sobre la renta.

d. Sobre la procedencia de la adición de ingresos por concepto de intereses (\$2.984.348) y sobre la improcedencia de la adición de ingresos por desconocimiento de descuentos condicionados (\$39.207.507) :

El Tribunal precisó que la DIAN excluyó el valor de \$2.984.348 por intereses de mora y \$39.207.507, por descuentos comerciales, porque no guardaron relación de causalidad.

Que la demandante aceptó que los \$2.984.348 no eran deducibles por corresponder a intereses de mora a favor de la DIAN, y que la adición de ingresos en cuantía de \$39.207.507, correspondiente a descuentos, era improcedente por violación del artículo 26 del Estatuto Tributario.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Explicó que de acuerdo con el acta 003 del 20 de abril de 1996, la Asamblea General de asociados de la Corporación aprobó que los socios que pagaran antes de cierta fecha predeterminada la cuota de sostenimiento del club, tendrían derecho a un descuento por pronto pago.

Que los descuentos por pronto pago, llamados también condicionados o financieros, dependen del pago antes del plazo fijado o de cualquier otra condición o hecho futuro e incierto.

Que como el descuento depende del cumplimiento de una condición, su contabilización no se podrá efectuar mientras la condición no se haya cumplido. Al momento de la venta, agregó, se deberá contabilizar el valor sin considerar el descuento.

Que de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario, los descuentos condicionados no se deducen de los ingresos para llegar a la renta bruta, y no se toman como deducciones.

Que, según el dictamen pericial, la demandante otorgó ciertos descuentos a los socios de la Corporación por pronto pago, por valor de \$39.200.159.

Que los descuentos condicionados constituyen menor ingreso para quien los otorga, pues no se conceden al momento de la venta sino en el evento en que se cumpla una determinada condición. Que tales descuentos disminuyen los ingresos netos, y que, por lo tanto, la DIAN violó el artículo 26 del Estatuto Tributario, pues adicionó los descuentos condicionados a título de ingreso. Por tanto, el a quo declaró que era procedente descontar la suma de \$39.207.507.

2.3.2. Sobre la procedencia de las deducciones

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

a. Sobre la procedencia de las deducciones por depreciación, amortización y agotamiento:

El Tribunal consideró que de conformidad con el artículo 4º del Decreto 124 de 1997, los egresos procedentes son aquellos de cualquier naturaleza, realizados en el respectivo período gravable, que constituyen costo o gasto y que tienen relación de causalidad con los ingresos, o que no teniendo relación de causalidad se destinen directamente a las actividades y programas beneficiados por el régimen tributario especial, esto es, salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecología y protección ambiental, o programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general.

Precisó que los egresos incluyen las inversiones amortizables del artículo 142 del Estatuto Tributario, y la adquisición de activos fijos en cumplimiento de las actividades y programas del régimen tributario especial, así como los egresos destinados a dichas actividades y programas, mediante donaciones efectuadas a otras instituciones sin ánimo de lucro que las desarrollen.

Que de acuerdo con el párrafo 2 del artículo 4 del Decreto 124 de 1997, para efectos fiscales no habrá lugar a la deducción de depreciaciones y amortizaciones respecto de la adquisición de activos fijos y de inversiones que hayan sido deducidas en su totalidad en el año de su adquisición.

Dijo que la certificación de revisor fiscal y el dictamen pericial demostraban que la Corporación pretendió deducir la depreciación de activos fijos que no fue deducida en años anteriores, y que aunque no tienen relación de causalidad con los ingresos, se destinaron a actividades como el deporte, por lo que constituyen expensas deducibles y cumplen con el requisito fijado en el literal b) y el párrafo 2º del artículo 4º del Decreto 124 de 1997.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

b. Sobre la procedencia parcial de las deducciones rechazadas en cuantía de \$433.503.000:

- **Sobre la procedencia parcial de las deducciones que no guardan relación de causalidad (\$217.690.387)**
 - **Sobre la procedencia de la deducción de las siguientes deducciones: Impuesto de emergencia económica (\$11.768.000), provisiones de cartera (\$21.650.231), pérdida en venta y retiro de bienes (\$1.727.000), intereses del impuesto predial (\$13.523.204) y condonación de cartera (\$30.719.247). \$79.387.536**

Con fundamento en el dictamen pericial, el Tribunal consideró que la parte actora probó que los gastos enunciados no fueron llevados como deducciones. Que, por lo tanto, su adición era improcedente, porque se aumentaría la renta líquida sin que exista un ingreso.

- **Sobre la improcedencia de la deducción por concepto de “Otros gastos (\$136. 703.936)”**

El Tribunal concluyó que los gastos de recreación de asociados, conciertos musicales para asociados, trofeos para torneos de golf y tenis, gastos de profesor de aeróbicos para asociados, servicio de agua para jugadores de golf y tenis, servicio de ambulancia para asociados en temporada alta, servicio de televisión por cable para la sede social del Club, gastos de atención para eventos de recreación de hijos de los socios, gastos de recreación de fiesta de fin de año para socios, gastos torneo abierto de golf, gastos de publicaciones en periódicos de amplia circulación para convocatoria de la asamblea general de asociados, gastos de enseres de menor cuantía, gastos por señalización de zonas internas de circulación vehicular y sendero peatonal, inventario consumido, gastos de enseres inferiores, adquisición de plantas para ornato del club, gastos por reciclaje y gastos para equinos utilizados para la seguridad del club, tienen relación de

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

causalidad con el objeto de la Corporación, pero no son necesarios para producir el ingreso y no son normalmente acostumbrados.

➤ **Sobre la improcedencia de la deducción por provisión de cartera [\$77.249.000⁵ (sic)]:**

Precisó que la provisión de cartera es el valor que la sociedad estima que no es posible recuperar y, por tanto, se debe provisionar.

A partir de lo establecido en los artículos 145 del Estatuto Tributario y 72, 74 y 75 del Decreto 187 de 1975, consideró que el reconocimiento de la deducción por reserva general de cartera está sujeta a la debida contabilización de la provisión, ya que tales deudas se hayan originado en operaciones productoras de renta y correspondan a cartera vencida, entre otros requisitos.

Que las pruebas que aportó la demandante dan cuenta de la debida contabilización de la provisión de cartera. No obstante, añadió que las relacionadas con pagarés, derechos de traspaso, handicaps, carnetización, ventas, sanción por cheques devueltos, intereses facturados, servicio de mantenimiento de casas y ventas de activos, no se originaron en operaciones productoras de renta, fueron deudas adquiridas por los socios de la Corporación, y que como las cuotas de sostenimiento, las extraordinarias y otras cuentas por cobrar fueron sufragadas por los socios, no podían ser tenidas en cuenta por no reunir los requisitos exigidos por la ley.

- **Sobre la procedencia de las deducciones respecto de los rubros sobre los que no se habrían hecho las retenciones en la fuente correspondientes (\$161.813.001)**

⁵ La Sala precisa que el Tribunal analizó la glosa de la provisión de cartera en dos oportunidades. La primera, como parte de los rubros que no fueron llevados como deducción en la declaración de renta del demandante, y que según el dictamen pericial ascendió a \$21.650.231. Y la segunda, como parte de los rubros que sí fueron llevados como deducción en la declaración de renta y que según el dictamen pericial asciende a \$55.598.673, tal como lo alegó el demandante en la demanda.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

➤ **Sobre la procedencia de las deducciones por servicios y arrendamientos:**

Con fundamento en el dictamen pericial y del certificado de revisor fiscal, el Tribunal advirtió que la demandante, en algunos casos, efectuó la retención en la fuente sobre dichos pagos, y en otros casos no, porque no superaban el tope exigido por la ley; porque eran pagos efectuados a terceros que tenían la calidad de autorretenedores y, por tratarse de registros contables originados en consumos de inventarios que no generan la obligación de practicar la retención.

Encontró justificadas las razones por las que no se efectuó retención en la fuente, razón por la que concluyó que eran procedentes las deducciones por servicios y arrendamientos.

2.3.3. Sobre la improcedencia de la renta exenta. Improcedencia del beneficio neto o excedente:

El Tribunal, de conformidad con los artículos 358 del Estatuto Tributario y 5º del Decreto 124 de 1997, precisó que el beneficio neto o excedente obtenido por las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al régimen especial, está exento del impuesto sobre la renta cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Que se destine dentro del año siguiente a su obtención, o dentro de los plazos adicionales, según lo dispuesto en el artículo 6º del Decreto 124 de 1997, a programas que desarrollen su objeto social.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

-
- Que se destine, directa o indirectamente, a una o a varias de las actividades previstas en la norma, esto es, salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecología y protección ambiental o programas de desarrollo social.
 - Que las citadas actividades sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad.
 - Que la asamblea general o el órgano de dirección haya aprobado, previamente a la presentación de la declaración, la destinación del beneficio neto o excedente, y haya establecido cuál es la ejecución que año por año se hará del mismo, o cuál es el objeto de las asignaciones permanentes.

Advirtió que, en el caso concreto, según el acta 12 del 28 de abril de 2003, la asamblea general ordinaria de socios de la corporación demandante aprobó la reinversión del excedente fiscal del año 2002, por \$157.067.733, para destinación específica, en los deportes de tenis, golf y náutica, durante el año 2003.

Que, sin embargo, el certificado del revisor fiscal y el dictamen pericial coinciden en indicar que el beneficio neto o excedente obtenido en el año 2002 se invirtió el 3 de noviembre de 2007, en maquinaria para el campo de golf.

Que las anteriores pruebas permiten inferir que el beneficio neto no se realizó en el año siguiente. No obstante, agregó que el artículo 360 del Estatuto Tributario dispone que cuando se trate de prórrogas cuya ejecución requiera plazos adicionales al señalado en el artículo 358 del Estatuto Tributario, o se trate de asignaciones permanentes, la entidad deberá contar con la aprobación de la asamblea general, y que cuando la ejecución del programa deba realizarse en plazos superiores a un año, la asamblea general u órgano directivo podrá adoptar dichos plazos, señalando la ejecución año por año.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Que en el caso no se observó que se haya llevado a cabo el procedimiento fijado por la ley para la utilización de plazos adicionales; por tanto, concluyó que no se reunió el requisito.

El Tribunal advirtió que si bien existe constancia del objeto de la destinación del beneficio neto o excedente, no existió la especificidad y concreción en cuanto a los programas o actividades a desarrollar.

Frente al requisito de que las actividades desarrolladas fueran de interés general, a partir de lo dicho en cierta sentencia del Consejo de Estado y del objeto social de la corporación demandante, concluyó que ésta pertenecía al régimen tributario especial, pues los recursos obtenidos en el desarrollo de su objeto social se destinaban a propender el mejoramiento social del grupo de personas que la conforman. Por tanto, entendió cumplido el requisito del “interés general”.

En cuanto al presupuesto de “acceso a la comunidad”, entendió que no se cumplió el requisito, pues las actividades que realizó la corporación solo beneficiaron a los socios, familiares e invitados del club.

En cuanto a la aprobación previa por parte de la asamblea general, dijo que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha sostenido que tal aprobación no constituye restricción para acceder al beneficio, sino que es tan solo la formalización de las determinaciones del máximo órgano colectivo, y que éste no es el único requisito que debe cumplir la entidad sin ánimo de lucro que pretenda beneficiarse de la exención, sino que, además, deberán utilizarse los medios probatorios que la ley tributaria y contable señalan para demostrar que, efectivamente, dio cumplimiento a las condiciones previstas en la ley.

Que la asamblea general ordinaria de socios de la Corporación decidió, con posterioridad a la presentación de la declaración de renta del año 2002, la

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

destinación del beneficio neto del año 2002. Sin embargo, consideró que este no era un requisito que condicionara la procedencia de la exención.

Concluyó que no se cumplieron todos los requisitos fijados en los artículos 358 del Estatuto Tributario y 5º del Decreto 124 de 1997 para la procedencia de la exención.

2.3.4. Sobre la procedencia parcial de la sanción por inexactitud:

El Tribunal concluyó que como en el caso se confirmaron algunas glosas y se desvirtuaron otras, era procedente reliquidar la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos acusados. No advirtió diferencia de criterios.

2.3.5. CORRECCIÓN DE LA SENTENCIA

Mediante providencia del 23 de junio de 2010, el Tribunal corrigió la sentencia objeto de apelación en el siguiente sentido:

a. Deducción de pagos por servicios y arrendamientos por \$161.813.000:

Precisó que en la sentencia se dispuso que no era procedente la adición de \$79.387.536, porque se aumentaría la renta líquida sin que existiera un ingreso. Y, en cuanto a otras deducciones, resolvió que debían desconocerse las provisiones por \$55.599.000. Concluyó que lo reconocido ascendió a \$241.200.000.

Reconoció que en la sentencia se omitió incluir el valor reconocido de \$241.200.000 y que, en su lugar, se plasmó el valor que la DIAN estableció en los actos administrativos acusados de \$705.190.000. Esto, consideró, es un error aritmético susceptible de corrección, por aplicación de los artículos 309 y 310 del Código de Procedimiento Civil.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

2.4.1. Recurso de apelación de la DIAN

La **UAE DIAN** recurrió la decisión del Tribunal, en lo desfavorable, así:

Hizo reparos frente al certificado de revisor fiscal y el dictamen pericial que tuvo en cuenta el Tribunal para aceptar ciertas partidas.

Frente al certificado de revisor fiscal, precisó que si bien éste aludió a comprobantes y libros de contabilidad, también lo es que se reduce a afirmar que la provisión del impuesto predial *“no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho período, según conciliación fiscal contra resultado contable”*. Esta afirmación, dijo, no cuenta con prueba física de la mentada conciliación, así como la fecha en que se realizó la misma, ni se explica por qué no se le exhibió a la DIAN en el proceso de discusión y determinación del impuesto.

Para la DIAN, la existencia de la conciliación no se presume por el simple hecho de que lo certifique el revisor fiscal, ya que éstos certifican y dan fe pública sobre los asientos contables y no sobre los papeles de trabajo de la empresa que no se reflejan en los libros oficiales.

Afirmó que la DIAN siempre se opuso al dictamen pericial por considerarlo inútil, inconducente e impertinente, de cara a lo discutido y en atención a la oportunidad procesal en que se practicaba. Y que, pese a no haberlo objetado, no dejó de ser un simple elemento para ilustrar la decisión del juez, más no reemplaza la valoración del restante material probatorio.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Dijo que el perito dio por probado lo que era objeto de prueba, y sobre ese presupuesto emitió su concepto con base en las hojas de trabajo.

b. De la procedencia de la adición de ingresos por recuperación de provisiones:

La DIAN adujo que las razones aducidas por el Tribunal para desvirtuar esta glosa no fueron veraces, pues no hay pruebas de lo declarado en los años 1996 a 2001, ni tampoco de que las provisiones no hayan sido declaradas en su oportunidad. Que sólo está probado que las hojas de trabajo de cada declaración no incluyen dichas provisiones fiscalmente, pero no existe prueba de que así haya sido. El Tribunal quiso suplir esta deficiencia probatoria con la certificación del revisor fiscal y el dictamen pericial.

c. De la procedencia de adición de ingresos de ejercicio anteriores: Se remitió a lo dicho en el cargo anterior.

d. De la procedencia de la adición de ingresos por desconocimiento de la anulación de cartera y tratamiento de las devoluciones, rebajas y descuentos:

Para la DIAN, el Tribunal desconoció que el debate se centraba en diferenciar la anulación de facturas de la anulación de cartera, y en uno u otro caso el fondo del asunto era determinar el origen de dichas anulaciones a fin de establecer si era o no procedente la deducción.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

Dijo que la DIAN no desconoció el proceso de determinación de la renta líquida del artículo 26 del Estatuto Tributario, sino que, por el contrario, los actos administrativos acusados se fundamentaron en dicha disposición. Que ello no implica que al afectar los ingresos con los descuentos, rebajas y deducciones, éstos procedan automáticamente, pues deben cumplir con los requisitos de las expensas necesarias para su procedencia.

e. De la procedencia de la adición de ingresos por desconocimiento de los intereses y descuentos comerciales: Se remitió a lo dicho en el punto anterior.

f. De la procedencia del rechazo de la deducción por depreciación, amortización y agotamiento y rechazo de deducción de \$433.503.000, por no guardar relación de causalidad:

Dijo que era pertinente *“revisar lo discutido en vía gubernativa, por cuanto en primer lugar se alegaron cosas diferentes y las explicaciones omitieron referirse al fondo del asunto, solo se alegaba que todo era procedente por cuanto tenía relación de causalidad, por lo que las relaciones detalladas a que se refieren certificación dictamen (sic), en muchos aspectos son nuevos en la discusión.”*

Finalmente, dijo que la instancia judicial no era la oportunidad para probar con certificaciones lo que la DIAN, en vía gubernativa, había cuestionado y frente a lo que no ha tenido oportunidad de verificar, directamente, con los documentos probatorios idóneos.

2.4.2. Recurso de apelación de la demandante:

La **demandante** recurrió la decisión del Tribunal en cuanto al rechazo de las deducciones denominadas “otros gastos” y “provisión de cartera”, la exención del beneficio neto o excedente y la sanción por inexactitud. Las razones de su inconformidad se resumen así:

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

2.4.2.1. Deducciones

a. De la procedencia de las deducciones por concepto de “Otros gastos (\$136.704.000)”

Dijo que según el artículo 4º del Decreto 124 de 1997, en el régimen tributario especial, los egresos procedentes son aquellos de cualquier naturaleza realizados en el respectivo período gravable, que constituyan costo o gasto, y que tengan relación de causalidad con los ingresos, o que aunque no tengan relación de causalidad o no sean necesarios y proporcionados, de acuerdo con las demás actividades comerciales, se destinen directamente a actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecológica y protección ambiental, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a estas tenga acceso la comunidad.

Sostuvo que los egresos en discusión se relacionan en gran medida con las actividades culturales y deportivas que realiza la Corporación dentro de su objeto social. Aclaró que el objeto social de la Corporación es *“servir de centro de reunión social, cultural, deportiva, recreacional no competitiva, así como la conservación del medio ambiente y la producción de los valores familiares.”* Acto seguido, especificó la destinación de cada gasto.

Afirmó que los gastos en que incurrió la Corporación para prestar los servicios de recreación, cultura y deporte a los afiliados del club, son los normalmente acostumbrados y necesarios para producir el ingreso, de tal forma que su deducibilidad es procedente.

b. De la procedencia de la deducción por provisión de cartera (\$55.599.000)

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Sostuvo que el monto deducido por este concepto cumplió los requisitos del artículo 75 del Decreto Reglamentario 187 de 1995, para su procedencia. Añadió que esto fue avalado por el perito en el informe rendido en el proceso.

Señaló que las deudas objeto de controversia no sólo están relacionadas con las operaciones generadoras de renta del club, sino que, además, muchas de estas son las que proveen sus ingresos, como ocurre con la venta de productos como alimentos y bebidas que se comercializan en los restaurantes de la sede social, el alquiler de salones de reunión, las cuotas ordinarias y extraordinarias para su sostenimiento, entre otros.

Que es usual que en este tipo de operaciones se acepten cheques que, en algunos eventos, son devueltos, pagarés que no se pueden hacer efectivos, deudas respecto de las que se facturan intereses. De tal manera que, agregó, no es cierta la interpretación hecha por el Tribunal, pues todas las actividades se ejecutan para el desarrollo del objeto social de la Corporación, en concreto, al prestar a los asociados la sede del club como centro de reunión social, cultural, deportiva recreacional no competitiva.

Sostuvo que las deudas en discusión se provisionaron por ser de vital importancia para la Corporación, pues de estas se obtienen los ingresos. Que no tiene asidero jurídico el razonamiento que hizo el Tribunal al afirmar que por tratarse de deudas de los socios para con la sociedad, no se cumplieron los requisitos del artículo 145 del Estatuto Tributario. Explicó que por la naturaleza jurídica de la Corporación (entidad sin ánimo de lucro), las deudas que no le son pagadas la afectan sólo a ella, pues al no haber reparto de utilidades no es posible que se presente una posible recuperación de tales obligaciones.

2.4.2.2. De la procedencia de la renta exenta. Exención del beneficio neto o excedente

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Según la parte actora, se reunieron los requisitos de los artículos 358 del Estatuto Tributario y 5º del Decreto Reglamentario 124 de 1997 para reconocer la exención del beneficio neto o excedente por \$157.068.000.

En cuanto al requisito de la reinversión del excedente en el año siguiente a aquél en el que se obtuvo, dijo que está acreditado que la asamblea general de la Corporación, el día 28 de abril de 2003, aprobó la destinación específica del excedente fiscal del año 2002, para ser utilizado en los programas deportivos de tenis, golf y náutica, durante el año 2003. Asimismo, aprobó la prórroga para la inversión del excedente obtenido en el año 2002, para ser utilizado en dichos programas. Transcribió apartes de cierta sentencia del Consejo de Estado sobre el tema.

Frente a la afirmación del Tribunal de que en el acta del 28 de abril no se dejó constancia de las actividades o programas a desarrollar, aclaró que la ley no exige que se especifique y concrete tal aspecto. Por tanto, si el beneficio neto o excedente debía utilizarse en los programas deportivos de tenis, golf y náutica, es completamente válido que el dinero se haya utilizado para adquirir las bocatomas, guadañas y tanques, necesarios para mantener en óptimas condiciones los campos de golf.

Explicó que el ejercicio de los deportes de tenis, golf y náutica implica que la Corporación tenga que invertir en elementos que le permitan mantener en óptimo estado las canchas de tenis, los campos de golf y el lago donde se realizan los deportes náuticos. Estas inversiones se hicieron con utilidades de períodos distintos al año 2002.

Que el acta de la inspección judicial da cuenta de que en las instalaciones de la Corporación existe un campo de 18 hoyos para la práctica aficionada de golf, 11 canchas de tenis, un lago donde se practica el sky náutico, wave board, nive board, jet sky y tricks. Asimismo, se verificó que la bocATOMA se implementó en el

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

2002 para captar agua del río Sumapaz, que es transportada a un lago desalinador y que luego rebosa al lago número 2 de náutica, con el que se riegan los campos de golf.

Adicionalmente, en la inspección se evidenció que la Corporación desarrolló actividades de conservación del medio ambiente, dado que cuenta con un vivero del que se extraen plantas ornamentales para la copropiedad y el campo de golf cuenta con un plan de tratamiento de residuos obtenidos de desechos de vegetales, que luego de ser tratados se convierten en abono compostaje. Igualmente se han implementado campañas de reciclaje y protección integral a la fauna, y se prohíbe la tala de árboles.

Que, igualmente, el certificado de revisor fiscal da cuenta de que las inversiones del año 2003 se efectuaron con los excedentes obtenidos en los años 1999, 2000 y 2001 en el mantenimiento del campo de golf, las canchas de tenis y el lago en el que se practican deportes náuticos.

Destacó que el beneficio neto o excedente obtenido en el año 2003 no se ejecutó en ese mismo año, porque la inversión se prorrogó, según consta en el Acta 13 del 26 de abril de 2004, y de acuerdo con el artículo 360 del Estatuto Tributario. Lo anterior prueba que el beneficio neto se reinvertió en actividades deportivas.

En cuanto al requisito de acceso a la comunidad, dijo que para catalogar una actividad como de acceso a la comunidad, a partir de la definición del parágrafo 2º del artículo 1º del Decreto 124 de 1997, es preciso que se beneficie a todo el conglomerado social, el que no tiene ningún tipo de limitación, definición o especificación.

Para la Corporación, el acceso a la comunidad se representa de diversas maneras, puede ser por medio de la promulgación, defensa y renovación de los valores éticos, morales y religiosos, o mediante la educación formal o informal de

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

los trabajadores de la Corporación y sus hijos. Recalcó que la Corporación creó la Fundación Puerto Peñalisa, que ejecuta actividades educativas en un amplio sector de la comunidad del Municipio de Ricaurte.

Indicó que los aportes que realiza la Corporación a la Fundación, además de corresponder a egresos permitidos en los términos del artículo 357 del Estatuto Tributario, constituyen inversiones en actividades de interés general a las que tiene acceso la comunidad del Municipio de Ricaurte, aspecto éste que no fue valorado por el Tribunal y que hace evidente la procedencia de la exención del beneficio neto en discusión.

2.4.2.3. De la improcedencia de la sanción por inexactitud

La sanción por inexactitud es improcedente, teniendo en cuenta la improcedencia de las glosas efectuadas por la DIAN, confirmadas por el Tribunal a quo.

Resaltó que las actuaciones de la Corporación cuentan con fundamento jurídico suficiente para desvirtuar cualquier indicio de falsedad, y los datos declarados concuerdan con la realidad económica de las transacciones realizadas.

Para la Corporación, existió una verdadera diferencia de criterios jurídicos con la DIAN, pues en el curso del proceso administrativo, como en esta instancia, se plantearon razones legales válidas que permitían concluir que la liquidación del impuesto de renta del año 2002 era correcta.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante y la U.A.E. DIAN** reiteraron lo dicho en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** pidió que se confirme la sentencia apelada. Al respecto conceptuó:

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

a. De la improcedencia de adicionar ingresos por recuperación de provisiones, ingresos de ejercicios anteriores

Sostuvo que la certificación del revisor fiscal y el dictamen pericial que tuvo en cuenta el Tribunal para aceptar estas glosas, constituyen prueba contable a la luz del artículo 777 del Estatuto Tributario.

Que las provisiones que fueron registradas en las declaraciones del impuesto de renta de los años 1996 a 2001, relacionadas con el impuesto predial de inmuebles de propiedad de la demandante, no fueron solicitadas como deducibles con posterioridad.

Que la provisión que realizó la demandante para el pago de intereses sobre el impuesto predial de inmuebles de su propiedad, por \$278.773.063, era reversible como consecuencia de la exoneración del pago de los mismos.

b. De la improcedencia de adicionar ingresos por anulaciones de cartera, intereses y descuentos comerciales

Dijo que las anulaciones de facturas, conforme con el artículo 26 del Estatuto Tributario, pueden disminuirse de los ingresos brutos, porque nunca se materializarán como ingresos de la demandante.

En relación con los intereses y descuentos comerciales, dijo que estaba demostrado, en el dictamen pericial, que la demandante otorgó descuentos a los socios de la Corporación, por pronto pago, por un valor de \$39.200.159. Que dicha suma generó un menor ingreso para quien concede el descuento y afectó, directamente, los ingresos totales.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

c. Sobre la procedencia de la deducción por depreciación, amortización y agotamiento

Transcribió el artículo 4º del Decreto 124 de 1997 y afirmó que son deducibles las inversiones necesarias, realizadas para los fines del negocio o actividad. Que los egresos son aquellos de cualquier naturaleza, realizados en el respectivo período gravable, que constituyan costo o gasto, y que tengan relación de causalidad con los ingresos, o que sin tenerla se destinen a ciertas actividades.

Estimó que existen pruebas suficientes para concluir la improcedencia del rechazo de la depreciación de activos, y que no basta con afirmar, como lo hizo la DIAN, que no existió relación de causalidad con los ingresos de la Corporación.

Precisó que el régimen especial tributario al que está sometida la Corporación, permite la deducción de egresos que estén relacionados con alguna de las actividades propias que realiza en desarrollo de su objeto social, como es el caso del deporte aficionado, actividad respecto de la que la DIAN no hizo objeción alguna.

d. De la procedencia del rechazo de deducciones por no tener relación de causalidad

Puntualizó que el valor en discusión correspondió a otras deducciones por \$136.704.000 y provisiones de \$55.599.000.

Resaltó que los egresos rechazados correspondieron a diferentes gastos que no tuvieron relación de causalidad ni son necesarios para la actividad generadora de renta.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Que igualmente ocurrió con la cartera rechazada, pues se trató de cuentas por deudas adquiridas por los socios del Club, no originadas en la actividad productora de renta, y que no cumplieron los requisitos de las expensa necesarias del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Afirmó que algunas de las deducciones que no fueron aceptadas por el Tribunal correspondieron a pagos por servicios y arrendamientos, impuestos de emergencia económica, provisiones, pérdida en venta y retiro de bienes, gastos extraordinarios y diversos, rubros que no fueron tomados como deducibles en la declaración privada, pero que fueron rechazados en la liquidación oficial para incrementar la renta líquida.

e. De la procedencia del rechazo de la renta exenta (beneficio neto o excedente)

Indicó que el Decreto 124 de 1997 y el artículo 358 del Estatuto Tributario señalan las condiciones para la procedencia de la exención.

Compartió la razón aducida por el Tribunal, en cuanto a que para proceda la exención sobre el beneficio neto o excedente, además de los requisitos del artículo 5º del Decreto 124 citado, debe demostrarse que en desarrollo de las actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado y otras, indicadas en el artículo 4º del mismo decreto, existió un verdadero acceso de la comunidad a las actividades de interés general.

f. De la procedencia de la imposición de la sanción por inexactitud respecto de las glosas confirmadas

Dijo que la sanción por inexactitud era procedente, porque se demostró que la demandante incluyó, en algunos renglones de la declaración privada en discusión, deducciones improcedentes. No advirtió la diferencia de criterios alegada.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala establecer si los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2002, a cargo de la Corporación demandante, se ajustaron a derecho.

Conforme con el recurso de apelación interpuesto por las partes, la Sala verificará:

Si es procedente:

1. La adición de ingresos por los siguientes conceptos:

- 1.1. recuperación de provisiones (\$171.164.197)
- 1.2. ingresos de ejercicios anteriores (\$278.773.063);
- 1.3. anulaciones de cartera (\$7.848.099)
- 1.4. intereses de mora (\$2.984.348) y descuentos condicionados (\$39.207.507)

2. El rechazo de las siguientes deducciones:

- 2.1. por depreciación (\$88.065.000) y
- 2.2. otras deducciones (\$433.503.000)

3. El rechazo del beneficio neto o excedente (\$157.068.000)

4. La imposición de la sanción por inexactitud

1. De si es procedente la adición de Ingresos por:

1.1. Ingresos por recuperación de provisiones (\$168.175.377)

- **Fijación del litigio**

Conforme con lo alegado por las partes, lo decidido por el Tribunal y lo controvertido en el recurso de apelación de la DIAN, le corresponde a la Sala decidir si en el proceso está probado que la parte actora utilizó las provisiones que

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

reversó en ejercicios fiscales anteriores, pues, probado este hecho, es procedente adicionar tales como ingreso.

- **Consideraciones**

La Sala considera que era improcedente adicionar las provisiones reversadas, a título de ingreso por las siguientes razones:

En la liquidación oficial de revisión demandada, se advierte que la DIAN concluyó que la demandante no aportó prueba alguna sobre el origen de la recuperación por provisiones. Que tampoco probó que esas provisiones no fueron deducidas en años anteriores.

En el expediente está acreditado lo siguiente:

De acuerdo con el Requerimiento Especial 080632005000002 del 14 de marzo de 2005 y la liquidación oficial demandada, la DIAN adicionó el renglón 27-“otros ingresos distintos de los anteriores”, de la declaración de renta del año 2002, la suma de \$449.937.000, de los que \$171.164.197 corresponden a la cuenta 4250-Recuperaciones y \$278.773.063 a la cuenta 4265-Ingresos de ejercicios.

El *a quo*, como parte de las pruebas pedidas por la demandante, ofició al revisor fiscal de la Corporación demandante para que informara sobre lo siguiente:

*“ – El monto de la recuperación de provisiones del impuesto predial (1996-2001) y del ajuste de la provisión de cartera contable, si fue solicitada como deducción en períodos anteriores al año gravable 2002, indicando el periodo y los registros contables correspondientes.
- El monto de la recuperación de provisiones de los intereses del impuesto predial (1996-2001), si fue solicitado como deducción en periodos anteriores al año gravable 2002, indicando el periodo y los registros contables correspondientes.”*

El Revisor Fiscal de la Corporación Club Puerto Peñalisa certificó lo siguiente⁶:

⁶ Certificado del 4 de febrero de 2009, carpeta anexos 1.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

*“a. Que mediante comprobantes de contabilidad Nos. G-034-96, N-019-971371, 971379, 971463, 971517, 971553, 971611 Y 971693 de junio a diciembre de 1997 registrados en los folios 453, 463, 470, 477, 484 y 492 del Libro Diario registrado en la Cámara de comercio de Girardot el 11 de agosto de 1998, que a su vez se encuentra registrado en los folios 96, 106, 111, 116, 121, 126 del Libro Mayor y Balance, registrados el 19 de junio de 1996 en la DIAN de Girardot, se registró como **provisión del Impuesto Predial** la suma de **\$66.364.973** por el año **1997**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.*

*b. Que mediante comprobantes de contabilidad No. N-019-971763, 971792, 971815, 971962, 972067, 972145, 971631, 960202, 972270, 972491, 972567, de Abril a diciembre de 1998, registrado en los folios del Libro Diario No. 1129, 1723, 1728, 1926, 2118, 2315, 2316, 2541 y 2547, registrado en la Cámara de Comercio de Girardot (27 de enero y 19 de febrero de 1999) y a su vez en el libro mayor y balances registrado en la DIAN de Girardot en junio 19 de 1996 En los folios el 127 al 200, se registró como **provisión del Impuesto Predial** la suma de **\$79.404.258** por el año **1998**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.*

*c. Que mediante comprobantes de contabilidad No. L-049-258, 259, 266, 267, 283, 313, 340, 429, 466, 492, 521 y 592 de enero a diciembre de **1999**, registrados en los folios 2777, 2978, 3186, 3400, 3625, 3842, 4058, 4288, 5785, 6011, 6230 y 6460 del Libro Diario registrado en la Cámara de Comercio de Girardot el 2 de julio de 1999 y 24 de diciembre de 1999), que a su vez se encuentra registrado en los folios 11, 16, 21, 26, 31, 36, 41, 46, 50, 54, 58 y 62 del Libro Mayor y Balance, registrado en la DIAN de Girardot el 4 de noviembre de 1993 y 19 de junio de 1996, se registró como **provisión del Impuesto Predial** la suma de \$68.499.996 por el año **1999**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.*

*d. Que mediante comprobantes de contabilidad No. L-049-671, 672, 673, 688, 706, 736, 756, 783, 813, 833, 878, 907 y 931 de enero a diciembre de **2000**, registrados en los folios 6733, 6956, 7176, 7404, 7405, 7633, 7899, 8162, 8422, 8664, 8916, 9169, 9438 del Libro Diario, registrado en la Cámara de Comercio de Girardot el 24 de diciembre de 1999 y 2 de agosto del año 2000, que a su vez se encuentra registrado en los folios 71, 75, 79, 83, 87, 91, 95, 103, 107, 111 y 114 del Libro Mayor y Balance, registrado el 19 de Junio de 1996 en la DIAN de Girardot y 11 de agosto de 1998 en la cámara de comercio de Girardot, se registró como **provisión del Impuesto Predial** la suma de \$35.724.801 por el año **2000**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.*

e. Que mediante comprobantes de contabilidad No. L-049-1024, 1026, 1027, 1028, 1084, 1111, 1141, 1172, 1245, 1282, 1331, 1341 y 1342 de enero a diciembre de 2001, registrados en los folios 9722, 9959, 10195, 10436, 10665, 10896, 11132, 11370, 11611, 11857, 12108, 12461 del Libro Diario, registrado el 2 de agosto de 2000 y julio 25 de 2001 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 123, 127, 131, 136, 141, 146, 151, 156, 161, 166,

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

223, 234 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot, se registró como **provisión del Impuesto Predial** la suma de \$76.352.977 por el año **2001**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

f. Que mediante comprobante de contabilidad No. L-049-1342 del 31 diciembre de 2001, registrado en el folio 12461 del Libro Diario, registrado en la Cámara de Comercio de Girardot el 25 de julio de 2001, que a su vez se encuentra registrado en el folio 234 del Libro Mayor y Balance registrado en la Cámara de Comercio de Girardot el 11 de agosto de 1998, se registró como **provisión del Impuesto Predial de ejercicios anteriores** la suma de \$44.226.051 por los años 1996, 1998, 1999 y 2000, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

g. Que la provisión realizada en los años 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001 del **Impuesto Predial** se reversó, generándose un ingreso contablemente en el año 2002 por valor de \$148.943.181, según comprobantes de contabilidad No. P-046-963405, 963406, 963404, 963399, 963401, 963402, 963403, Y p-044-962485 Y 1-049-1894 de Septiembre de a Diciembre de 2002, registrado en los folios 14435, y 15275 del Libro Diario, registrado en Julio 25 de 2001 y Diciembre 18 de 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 281 y 297 del Libro Mayor y Balance, registrado en la DIAN de Girardot el 11 de agosto de 1998.

h. Que mediante comprobante de contabilidad No. N19960398 del 17 de octubre de 1996, registrado en los folios del Libro Diario, registrado el 19 de junio de 1996 en la DIAN de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios del Libro Mayor y Balance, registrado el 19 de junio de 1996 en la DIAN de Girardot, se registró como **provisión de cartera** la suma de \$900.800 por el año **1996**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

i. Que durante el año 1997 y 1998 no aparece registrado en los libros oficiales del ente auditado, provisión de cartera; consecuentemente no se solicitó como deducible gasto por éste concepto en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

j. Que mediante comprobante de contabilidad No. 000647 y 973999 del 31 de diciembre de 1999, registrado en los **folios** 15079 al 15393 del Libro Diario, registrado el 18 de diciembre del 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 299 al 303 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot, se registró como **provisión de cartera** la suma de \$47.494.010,40 por el año **1999** (tal como se describe en el **ANEXO UNO (01)** de ésta certificación y que hace parte integral del mismo), la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

k. Que mediante comprobante de contabilidad No. 00974021, 000029, 0000389, 0000558, 0000557, 0000641, 0000712, 0000776, 0000827, 0000899, 0000988, 0001070 registrados en los meses de enero a diciembre del 2000, registrado en los

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

folios 12600 al 15393 del Libro Diario registrado el 25 de julio del 2001 y del 18 de diciembre del 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 236 al 303 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot, se registró como **provisión de cartera** la suma de \$53.871.669 por el año **2000** (tal como se describe en el **ANEXO 01** de ésta certificación y que hace parte integral del mismo), la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

l. Que mediante comprobante de contabilidad No. 111, 112, 117, 118, 1343, 1334, 1429, 1482, 1540, 1620, 1688, 1757, 122 registrados en los meses de enero a diciembre del 2001, registrado en el folio 12600 al 15393 del Libro Diario No. Registrado el 25 de julio del 2001 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 236 al 303 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot, se registró como **provisión de cartera** la suma de \$2.823.747 por el año **2001** (tal como se describe en el **ANEXO 01** de esta certificación y que hace parte integral del mismo), la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

m. Que la parte de la provisión realizada en los años 1996, 1999, 2000 y 2001 se reversó, generándose un ingreso contablemente en el año 2002 por valor de \$19.232.196, según comprobante de contabilidad n532490 del 31 de diciembre del 2002, registrado en el folio 15255 del Libro Diario, registrado el 18 de diciembre del 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en el folio 296 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot.”

Reposa en el expediente el dictamen pericial rendido por el auxiliar de la justicia⁷, que sobre la glosa discutida concluyó lo siguiente:

“4. CONCLUSIONES

(...)

1. En lo que respecta, al incremento de los ingresos por parte de la Administración de Impuestos de Girardot en la declaración de renta del 2002, según lo relacionado en el renglón 27 de la misma, cuenta contable 425035 (Reintegro de provisiones) y presentada como diferencia número 1 de la hoja de trabajo de la declaración de renta por valor de \$168.175.377, se pudo constatar que el contribuyente en las hojas de trabajo de las declaraciones de renta de los años anteriores (1999, 2000 o 2001), no fueron solicitadas como gasto deducible, cifra está que fue conformada por las partidas de movimientos del impuesto predial por valor de \$148.943.181, y por los movimientos de la provisión de cartera por la suma de \$19.232.196, tal cual, como quedó demostrado en el desarrollo del punto 3.1 del informe pericial.

(...)”

⁷ Folios 229 a 328 del cuaderno principal.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

El Decreto 2650 de 1993 ordena que las provisiones se contabilizan para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor reexpresado, si fuere el caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas.

Según la regulación contable, para evitar la erosión en el valor del activo y, en particular, sobre los inventarios, se deben constituir provisiones para cubrir eventuales pérdidas por obsolescencia, faltantes o deterioro de tales inventarios.

Para efecto de la constitución de la provisión, contablemente se registra un crédito en la cuenta 1499 contra un débito en la cuenta 5299. Si la contingencia tiene ocurrencia, se debe disminuir el valor del activo provisionado. Si la contingencia no tiene ocurrencia, es factible reversar la provisión.

Para efectos de revertir la provisión de inventarios y reflejar contablemente el movimiento, se deben tener en cuenta los periodos de constitución y de reversión de la provisión; de tal modo que, si tanto la constitución de la provisión como su reversión tienen lugar dentro de un mismo período, la reversión se registra contra un crédito en la cuenta 5299, en tanto que si la constitución y la reversión de la provisión tienen lugar en distintos ejercicios, la reversión se deberá registrar contra un crédito en la cuenta 4250.

En el caso concreto, la Sala advierte que, como acertadamente concluyó el *a quo*, tanto el certificado del revisor fiscal como el dictamen pericial practicado en el proceso dan cuenta del origen de las provisiones cuestionadas por la DIAN, así como del hecho de que no fueron deducidas en años anteriores al 2002.

En efecto, el certificado del revisor fiscal contiene, detalladamente, los libros, las cuentas y los asientos contables correspondientes a los hechos que se pretendía probar, para el caso la constitución de provisiones para el pago del impuesto

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

predial por los años 1997 a 2001 y la provisión de cartera, así como su no deducibilidad en las declaraciones del impuesto de renta de dichos años.

Igualmente, el certificado muestra la reversión de las provisiones constituidas en los años 1997 a 2001, lo que generó un ingreso contable en el año 2002, según lo muestran los comprobantes de contabilidad P-046-963405, 963406, 963404, 963399, 963401, 963402, 963403 y P-044-962485 y I-049-1894 de Septiembre a Diciembre de 2002, registrado en los folios 14435, y 15275 del Libro Diario, y en los folios 281 y 297 de Libro Mayor y Balance de la Corporación demandante. Y para el caso de la provisión de cartera, en el comprobante de contabilidad n532490 del 31 de diciembre de 2002, registrado en el folio 15255 del Libro diario y en el folio 296 del Libro Mayor y Balance.

Por su parte, el dictamen pericial da cuenta de la misma situación, pues el auxiliar de la justicia, al hacer la verificación de los hechos materia de prueba, concluyó que los valores de las provisiones cuya reversión se efectuó en el año 2002 no fueron deducidos en años anteriores.

Adicionalmente, el dictamen pericial da cuenta del origen del reintegro de las provisiones, pues en las columnas “nombre de la cuenta” y “descripción” se detalla que los valores cuestionados por la DIAN correspondieron al impuesto predial liquidado por la Tesorería del Municipio de Ricaurte en la Resolución 02 del 25 de septiembre de 2002, correspondiente a los inmuebles de propiedad de la Corporación identificados con las fichas catastrales 01-00-0182-0479-000 (Sector Golf 4), 01-00-0182-0480-00 (Sector Golf 6) y 01-00-0182-0481-000 (Sector Golf 7)⁸, y a la recuperación de la provisión de cartera.

Para la Sala, los anteriores documentos son prueba suficiente del origen y reintegro de las provisiones constituidas por la Corporación durante los años 1996 a 2001, que fueron cuestionadas por la DIAN.

⁸ Folios 159 a 165 cuaderno 6 de anexos.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Adicionalmente, la Sala encuentra pertinente reiterar que para que los certificados del revisor fiscal sean válidos como prueba contable, deben llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, sujetándose a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad. Además de expresar que la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales o que los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio; los certificados deben informar si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos y si reflejan la situación financiera del ente económico.

Tales certificados deben contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse; no pueden versar sobre las simples afirmaciones acerca de las operaciones contables de que dicho funcionario da cuenta, pues *“en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones”*.⁹

Para el caso, el certificado de revisor fiscal, tan cuestionado por la DIAN, reunió los requisitos fijados por la jurisprudencia de la Sección, a tal punto que llevan al convencimiento de los hechos materia de controversia.

Finalmente, la Sala no encuentra acertada la afirmación de la DIAN en cuanto a que el certificado del revisor fiscal y el dictamen pericial no son pruebas idóneas de los hechos materia de prueba. Por el contrario, esos documentos evidencian de manera detallada los asientos contables que soportaron las provisiones y la correspondiente reversión al no ser utilizadas.

⁹ Sentencia del 19 de agosto de 2010, expediente 250002327000200600686-01 (16750), Consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

En la liquidación oficial de revisión enjuiciada, la DIAN adujo, para no reconocer la reversión de provisiones por \$168.175.377, que la demandante no aportó las pruebas contables sobre el origen de la recuperación por provisiones ni la prueba de que estas no fueron deducidas en años anteriores. No obstante, y como quedó evidenciado anteriormente, tanto el certificado de revisor fiscal como el dictamen pericial muestran detalladamente los movimientos contables de dichas operaciones, al igual que el tratamiento fiscal que le dio la demandante durante los años anteriores al periodo 2002.

La DIAN también alegó que esas pruebas no fueron aportadas en la vía gubernativa. Sin embargo, del contenido del requerimiento especial se desprende que la DIAN valoró los estados financieros, los estados comparativos, la conciliación contable-fiscal, el auxiliar de listado de terceros detallado por cuenta, los libros auxiliares de contabilidad con los respectivos documentos fuentes, con la discriminación de las subcuentas y auxiliares de las partidas que conformaban los ingresos declarados por la demandante, así como las declaraciones del impuesto sobre la renta de los años anteriores.

Adicionalmente, la DIAN no objetó, ni controvertió, ni desvirtuó, la información contenida en el certificado del revisor fiscal y en el dictamen pericial. Sólo vino a manifestar su inconformidad en el recurso de apelación, sin ni siquiera haber objetado la experticia.

En consecuencia, la Sala encuentra acertados los motivos aducidos por el Tribunal para rechazar la adición de ingresos por recuperación de provisiones por valor de \$168.175.377, en la medida en que dicho valor no constituyó ingreso gravado con el impuesto de renta.

No prospera el recurso de apelación de la DIAN.

1.2. Ingresos de ejercicios anteriores por \$278.773.063

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

- **Fijación de la litis**

La litis sobre este punto está íntimamente relacionada con el punto anterior, pues alude a los intereses que provisionó la parte actora por el impuesto predial que habría tenido que pagar en el municipio de Girardot.

- **Consideraciones**

Para la Sala, la adición de estos intereses a título de ingresos también es improcedente, por las siguientes razones:

Igual que en el cargo anterior, la DIAN adujo, en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión demandada, para tomar como base gravable del impuesto de renta la suma de \$278.773.063, que la demandante no probó el origen de la provisión. Que tampoco probó que esa provisión no hubiera sido deducida en el impuesto sobre la renta de años anteriores.

Para la Sala, por el contrario, tanto el certificado del revisor fiscal como el dictamen pericial rendido por el auxiliar de la justicia, dan cuenta de que se reversó la provisión y de que esta no se dedujo en el impuesto de renta de años anteriores.

En efecto, el certificado del revisor fiscal de la Corporación, al respecto, dice:

“II) MONTO DE LA RECUPERACIÓN DE PROVISIONES DE LOS INTERESES DEL IMPUESTO PREDIAL.-

*a. Que mediante comprobante de contabilidad No. N-019-971517 de Noviembre 20 de 1997, registrado en el folio 484 del Libro Diario registrado en la DIAN de Girardot el 19 de junio de 1996, que a su vez se encuentra registrado en el folio 121 del Libro Mayor y Balance, registrado el 19 de Junio de 1996 en la DIAN de Girardot, se registró como **provisión de los intereses del Impuesto Predial** la suma de \$30.305.436 por el año **1997**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.*

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

b. Que mediante comprobante de contabilidad No. P-046-963015, 963016, 963017, 963018, 963020, N-020-961136 y 961137 de Diciembre de 2001, registrado en el Libro Diario registrado el 25 de Julio de 2001 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en el folio 234 del Libro Mayor y Balance, registrado en la cámara de comercio de Girardot el 11 de agosto de 1998, se registró como **provisión de los intereses del Impuesto Predial** la suma de **\$381.209.764** por el año **2001**, la cual no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo, según conciliación fiscal contra resultado contable.

c. Que para los años 1996, 1998, 1999 y 2000, no se realizó provisión para intereses del impuesto predial y en consecuencia no se solicitó como deducible en la declaración de renta de dicho periodo ningún gasto por éste concepto, según conciliación fiscal contra resultado contable.

d. Que la provisión realizada en los años 1997 y 2001 **de los Intereses del impuesto Predial** se reversó, generándose un ingreso contablemente en el año 2002 por valor de \$278.773.063, según comprobantes de contabilidad No. P-046-963405, 963406, 963404, 963399, 963401, 963402, 963403, y P-044-962485 Y 1-049-1894 de Septiembre a Diciembre de 2002, registrado en los folios 14435, y 15275 del Libro diario, registrado en Julio 25 de 2001 y Diciembre 18 de 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se encuentra registrado en los folios 281 y 297 del Libro Mayor y Balance, registrado en la DIAN de Girardot el 11 de agosto de 1998.”

Y luego, en la conclusión del dictamen pericial, se dijo:

“3.2 El monto de la recuperación de provisiones de los intereses del Impuesto Predial, la calidad de no haber sido solicitada como deducción en periodos anteriores, indicando el periodo y los registros contables correspondientes.

Teniendo en cuenta, que de la cifra objetada e incluida como un mayor valor de los ingresos por valor de \$278.773.064 según cuenta contable 426505 (Ingresos de ejercicios anteriores) del renglón 27 de la declaración de renta del 2002, se pudo determinar que de esta, **la cifra de \$276.849.290 como consta en el auxiliar respectivo, corresponde a movimientos del Impuesto Predial** y al confrontarlo con los movimientos de los costos y gastos de ejercicios anteriores-Intereses Predial años anteriores (Cuenta 531515-05 Renglón 47) de la declaración de renta de la vigencia del 2001, no se solicitó como deducción en dicho periodo la suma de \$381.209.764 como se observa en la columna 5 (Partidas que suman o restan) de la planilla de trabajo de la declaración de renta, cifra esta superior a la de los ingresos objetados.

En cuanto al faltante de la cifra objetada que asciende a \$1.923.774 (\$278.773.064-276.849.290), corresponde a movimientos del renglón 27 de la declaración de renta del 2002 de la cuenta contable 426505-02 Recuperación de provisiones varias por la suma de \$185.403 y a movimientos de la cuenta 426505-03 Recuperación de costos y gastos varios de diversos terceros la suma de \$1.738.371, **cifras estas, que no se pudieron confrontar como no deducidas en periodos anteriores.”**

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Las anteriores pruebas dan cuenta del origen de la provisión discutida por \$278.773.064. Respecto de la reversión de la provisión, la prueba da cuenta de que parte de dicho valor (\$276.849.290) no fue deducido en años anteriores al período en discusión. No se puede decir lo mismo de la diferencia (\$1.923.774), pues según lo precisa el dictamen, esta cifra no se pudo confrontar **como no deducida en periodos anteriores**.

Adicionalmente, las pruebas relacionadas muestran detalladamente la contabilización de los citados valores, así como los respectivos comprobantes de contabilidad que los soportan.

Por tanto, al estar probados los aspectos echados de menos por la DIAN, la Sala considera acertada la conclusión a la que llegó el Tribunal para desvirtuar la glosa discutida y rechazar la adición de ingresos, pero sólo en cuantía de \$276.849.290.

1.3. Adición de ingresos por desconocimiento de \$7.848.099 por anulaciones de cartera de años anteriores

- **Fijación del litigio**

En este aspecto, para la DIAN la controversia giró en torno al desconocimiento de anulaciones de cartera, más no al desconocimiento de anulación de facturas. La parte actora, de su parte, insiste en que el rubro por \$7.848.099 corresponde a anulación de facturas y que está probado que, en efecto, se anularon. Por lo tanto, insistió en que era procedente que ese valor se registrara en el rubro de devoluciones y rebajas porque las facturas mal elaboradas y anuladas no constituyen ingreso.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Habida cuenta de que el rubro por concepto de anulación de cartera ascendía a \$7.728.099, y que la DIAN glosó este rubro más no el de anulación de facturas anuladas en cuantía de \$7.848.099, para la Sala está probado el alegato de la DIAN en el sentido de que la parte actora confundió tanto los conceptos cuestionados como las cuantías mismas.

En ese entendido, lo propio es concluir que la parte actora no aportó fundamentos para controvertir la glosa propuesta por la DIAN.

En efecto, revisado el requerimiento especial 08063200500002 del 14 de marzo de 2005 (fls. 602 a 623 cuaderno 6), la DIAN propuso la modificación de la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2002, presentada por la Corporación, en los siguientes aspectos: i) adición de ingresos gravados por recuperación de provisiones por \$171.164.197 e ingresos de ejercicios por \$278.773.063; ii) excluir el valor de **\$7.728.099 por anulaciones de cartera de años anteriores**; iii) excluir \$2.984.348.65 por intereses de mora y \$39.207.507.25 por descuentos comerciales; iv) rechazo de \$88.065.000 por depreciaciones, amortización y agotamiento; v) rechazo de otras deducciones por \$433.503.000; vi) rechazo de rentas exentas (beneficio neto o excedente) por \$157.068.000.

En la respuesta al requerimiento especial, la Corporación demandante se refirió, únicamente, al cargo de rechazo de las rentas exentas, sobre los ingresos gravados por recuperación de provisiones y de ejercicios anteriores, sobre el rechazo de otras deducciones y sobre la sanción por inexactitud (fls. 626 a 636 cuaderno 5 antecedentes)

La anterior situación fue puesta de presente en la liquidación oficial demandada, en los siguientes términos: *“La contribuyente en su respuesta solamente hace referencia a que la Corporación diferenció entre ingresos que no son del objeto*

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

social e ingresos que son de régimen tributario especial pero no dio explicación alguna sobre los ítems glosados. Guardó silencio respecto de ingresos de ejercicios que fueron incluidos en la contabilidad y no fueron denunciados fiscalmente; sobre las anulaciones de cartera de los años anteriores; sobre los intereses de mora y sobre descuentos comerciales. Luego los puntos anteriores serán corroborados por este despacho”.

Y, finalmente, en el recurso de reconsideración (fls. 700 a 713 cuaderno 5 antecedentes), la demandante contravirtió los aspectos relativos al rechazo del beneficio neto o excedente, a la adición de ingresos de ejercicios de años anteriores, la adición de ingresos por recuperación de provisiones, al rechazo de deducciones por depreciación, amortización y agotamiento, al rechazo de otras deducciones (impuesto de tres por mil, pérdidas en ventas y retiros, gastos extraordinarios, impuestos asumidos, multas, donaciones, condonación de cartera, mantenimiento de piscinas y vías, recolección de basuras, administración, mano de obra, suministros) y a la sanción por inexactitud.

En la demanda, la parte actora cuestionó el hecho de que la DIAN le hubiera adicionado ingresos por anulación de facturas, pero dado que ese hecho no fue objeto de glosa en los actos administrativos demandados, es improcedente que la Sala se pronuncie sobre el particular.

- **Conclusión**

En consecuencia, teniendo en cuenta lo visto, la Sala revocará lo decidido por el Tribunal en cuanto decidió declarar la nulidad parcial de los actos demandados por el hecho de haber adicionado a título de ingresos el rubro de \$7.848.099, por concepto de anulaciones de cartera de años anteriores, y se inhibirá para decidir de fondo respecto de la adición de ingresos por anulación de cartera en cuantía de \$7.728.099.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

1.4. Desconocimiento de \$2.984.348 por intereses de mora y descuentos condicionados por \$39.207.507

- **Fijación de la litis**

Dado que la demandante aceptó que el valor de \$2.984.348, por concepto de intereses de mora a favor de la DIAN, no era deducible del impuesto sobre la renta del año 2002, este rubro no forma parte de la litis.

Respecto de los descuentos condicionados por valor de \$39.207.507, la DIAN adujo como causa del rechazo el hecho de que no guardaron relación de causalidad con los ingresos de la Corporación demandante, en los términos del artículo 4 del Decreto 124 de 1997.

Por su parte, la demandante sostuvo que los descuentos por pronto pago de las cuotas de administración, por parte de los socios de la Corporación, que registró en el renglón 46 – *“intereses y demás gastos financieros nacionales”*, fueron autorizados por la Asamblea General de Asociados el 20 de abril de 1996 y, por tanto, disminuyen el ingreso neto y no son renta gravable.

Al respecto, la Sala parte de precisar que los descuentos financieros o condicionados son aquellos que están supeditados a una condición o hecho futuro que puede acaecer o no. Este tipo de descuentos operan por el pago antes del plazo concedido (pronto pago), de manera que si el pago se hace antes del plazo se otorga el descuento.

Contablemente, los descuentos condicionados, para quien los otorga, constituyen un gasto financiero¹⁰ que se registra en la cuenta 5305 del PUC, cuya descripción es: *“registra el valor de los gastos causados durante el período, en la ejecución de diversas transacciones con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de*

¹⁰ Así lo precisó la Sala en la sentencia del 24 de octubre de 2013. Expediente 19314., Consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia, demandante: Telefónica Móviles contra el Municipio de Ibagué.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

las actividades del ente económico o solucionar dificultades momentáneas de fondos. Incluye concretos tales como: intereses, gastos bancarios, descuentos comerciales y comisiones (...)¹¹, cuando se cumple la condición.

Fiscalmente, en la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta, los contribuyentes que otorgan el descuento pueden disminuir con el valor de los mismos del total de los ingresos brutos, independientemente de su contabilización como gasto financiero. Así lo ha sostenido la DIAN:

“[e]n el contexto de la preceptiva del artículo 26 lb. relativo al sistema de determinación del impuesto de renta por el sistema ordinario, tratándose de descuentos, de manera taxativa se consagra que, entre otros, los descuentos se deben restar de los ingresos brutos, sin que exista la posibilidad de detraerlos de la renta líquida. De acceder a lo pretendido se les daría un carácter que no tienen, como es el de gasto financiero para efectos fiscales. Por tanto, previsto como está de manera taxativa que corresponden a un factor de depuración de los ingresos brutos, los descuentos que se realicen respecto de los activos que se enajenan, técnicamente no tienen el carácter de deducción. A más de lo anterior, como se anotó, al tenor de las normas fiscales que aquí se mencionan las deducciones se predicen de los pagos y no de los descuentos que se realicen por las enajenaciones de activos. En relación a las consideraciones que efectúa del Decreto 2650 de 1999 es necesario mencionar, que de acuerdo con el último inciso del artículo 136 del Decreto 2649 de 1993, para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas. Por último conviene manifestarle, que por el hecho de que los descuentos comerciales condicionados constituyan ingreso en cabeza de su beneficiario no puede afirmarse que para quien los conceda constituyan fiscalmente gasto financiero.”¹²

En el caso en examen, la demandante registró como deducible en la declaración de renta en discusión, el valor de \$39.207.507, correspondiente a los descuentos por pronto pago que otorgó a los socios de la Corporación. Este valor fue rechazado por la DIAN, porque no guardó relación de causalidad con el objeto social de la Corporación.

¹¹ Decreto 2650 de 1993.

¹² Concepto 28651 de 2003.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Como se precisó anteriormente, si bien es cierto que, contablemente, los descuentos condicionados por pronto pago son registrados como “gastos financieros”, no ocurre lo mismo desde el punto de vista fiscal, los que deben ser disminuidos del total de los ingresos brutos.

Para la Sala, lo propio no era rechazar los descuentos por “no guardar relación de causalidad”, pues, se reitera, fiscalmente éstos no son “gastos”, sino que debieron aceptarse como descuentos que disminuyen el total de los ingresos brutos que reportó la demandante en el renglón 29 del denuncia privado.

En esa medida, se aceptarán los descuentos por valor de \$39.207.507, registrados en el renglón 29: “Menos: Devoluciones, descuentos y rebajas” de la declaración de renta del período en discusión.

2. De si era procedente el rechazo de las siguientes deducciones:

2.1. Rechazo de \$88.065.000 por concepto de depreciación, amortización y agotamiento

- **Fijación del litigio**

Le corresponde decidir a la Sala si es deducible la depreciación, amortización y agotamiento de los activos fijos que adquirió la parte actora con anterioridad al año 2002, que no fueron deducidos en su totalidad en el período en que fueron adquiridos, pues, para la DIAN, esa deducción sólo es procedente en la medida en que los activos fijos se destinen a las actividades propias de las corporaciones, fundaciones o asociaciones, esto es, a la salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecológica y protección ambiental o a programas de desarrollo social.

- **Consideraciones**

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Al respecto se considera:

En primer lugar, la Sala pone de presente que la razón aducida por la DIAN en los actos administrativos demandados para rechazar el gasto por depreciación, amortización y agotamiento fue la de que no reunieron los requisitos del literal b) del artículo 4º del Decreto 124 de 1997, para su aceptación. En concreto, la Administración estimó que la demandante no probó que este egreso tenía relación de causalidad con el ingreso, o que de tenerla, no demostró que se destinó a una actividad o programa de deporte aficionado al que tuviera acceso la comunidad.

El Estatuto Tributario consagró el régimen tributario especial a favor de las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, entre otras entidades, con excepción de las señaladas en el artículo 23 ibídem, cuyo objeto social y principal y recursos estén destinados a actividades de interés general en las áreas de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social (artículos 19 y 359 del Estatuto Tributario).

Conforme con dicho régimen, el beneficio neto o excedente¹³ que las entidades mencionadas obtienen en cada período fiscal, se somete al impuesto sobre la renta a la tarifa única del 20%¹⁴, y queda exento de tal tributo cuando, durante el período siguiente, se destina a los programas o actividades anteriormente mencionados, siempre que éstos sean de interés general (artículos 356 y 358 del Estatuto Tributario y 1º, literal a) del Decreto 124 de 1997).

Conforme con el artículo 4º del Decreto 124 de 1997, los egresos procedentes son aquellos de cualquier naturaleza, realizados en el respectivo período gravable, que

¹³ Resultado de restar a los ingresos anuales, los egresos que tienen relación de causalidad con dichos ingresos o con el cumplimiento del objeto social de la contribuyente (E. T. Art. 357, Dto 124 de 1997)

¹⁴ Estatuto Tributario. Art. 357. Decreto Reglamentario 124 de 1997. Art. 2

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

constituyen costo o gasto, y que tienen relación de causalidad con los ingresos, o que no teniéndola se destinan directamente a las actividades y programas beneficiados por el régimen tributario especial.¹⁵

Los egresos realizados con ocasión de actividades comerciales deben, además, ser necesarios y proporcionales con esas actividades y, en defecto de tales condiciones, deben ser destinados a los programas señalados anteriormente.

Los egresos incluyen las inversiones amortizables del artículo 142 del Estatuto Tributario y la adquisición de activos fijos que se haga en cumplimiento de las actividades y programas del régimen tributario especial. Así mismo, incluye los egresos destinados indirectamente a tales actividades y programas, mediante donaciones efectuadas a otras instituciones sin ánimo de lucro que los desarrollen, caso en el que se requiere que la entidad donataria efectivamente los haya realizado. Se exige como prueba, la certificación del revisor fiscal.

Ahora bien, el párrafo 2º del artículo 4º del Decreto 124 de 1997 señaló que, para efectos fiscales, no habrá lugar a la deducción de depreciaciones y amortizaciones respecto de la adquisición de activos fijos y de inversiones que han sido deducidas en su totalidad en el año de su adquisición.

La anterior prohibición busca evitar que el egreso se deduzca doblemente, primero como costo o gasto y, después, por razón de su deterioro o amortización.

En el caso sub examine, no es objeto de discusión por las partes que la Corporación Puerto Peñalisa es una entidad sin ánimo de lucro cobijada por el régimen tributario especial aplicable a este tipo de personas jurídicas.

De otra parte, el certificado del revisor fiscal de la Corporación demandante, en relación con la glosa en discusión, indicó:

¹⁵ A saber: salud, educación formal, cultural, deporte, investigación científica o tecnológica, ecología y protección ambiental, o programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

“V) ACTIVOS FIJOS SOBRE LOS CUALES SE SOLICITÓ EL GASTO POR DEPRECIACIÓN; Y ACTIVOS FIJOS QUE SE ADQUIRIERON DISMINUYENDO LOS EXCEDENTES FISCALES DE PERÍODOS ANTERIORES, SOBRE LOS CUALES NO SE SOLICITÓ EL GASTO POR DEPRECIACIÓN.-

a. *Que los activos fijos sobre los cuales se solicitó el gasto por depreciación en la declaración del Impuesto sobre la Renta del período gravable 2002, son los que se relacionan en el **ANEXO CUATRO (04)**, el cual contiene cuatro (04) folios, los cuales se encuentran registrados en los comprobantes de contabilidad que se describen en la columna 03 del folio 04 de éste anexo y que fueron registrados en los folios 12600 al 15393 del libro diario que se que se (sic) registró en la cámara de comercio de Girardot el 25 de julio del 2001 y 18 de diciembre del 2002, que a su vez se consolidó en los folios 236 al 202 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot. Dicha relación que asciende a la suma de \$88.065.208 incluye clase de bien, descripción del activo, fecha de compra, base y valor llevado como depreciación.*

b. *Que los activos fijos sobre los cuales NO se solicitó el gasto por depreciación en la declaración del impuesto sobre la Renta del periodo gravable 2002, son los que se relacionan en el **ANEXO CINCO (05)**, el cual contiene dos (02) folios, los cuales se encuentran registrados en los comprobantes de contabilidad que se relacionan en la columna 03 del folio 01 denominada F. COMPRA. Estos comprobantes quedaron a su vez registrados en los folios 12600 al 15393 del Libro diario registrado el 25 de julio de 2001 y 18 de diciembre del 2002 en la Cámara de Comercio de Girardot, que a su vez se consolidó en los folios 236 al 202 del Libro Mayor y Balance, registrado el 11 de agosto de 1998 en la Cámara de Comercio de Girardot.*

c. *Este gasto por depreciación, que ascendió a la suma de \$20.478.360, no se solicitó como deducible del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2002, debido a que los mismos se adquirieron utilizando los excedentes fiscales de los periodos 1996, 1997, 1999 y 2000.”*

Luego, el dictamen pericial rendido en el proceso relacionó *los activos fijos por los cuales se solicitó como deducción el respectivo gasto de depreciación en la declaración de renta de la vigencia del 2002. Se inserta el cuadro resumen:*

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

Rengión Renta	Cuenta PUC	Nombre de la cuenta y/o rengión	Valor contable parcial	Total contable cuenta	Valores Exentos	Valores Gravados	TOTAL FISCAL	DIFERENCIA (Partidas que suman o restan)	APROXIMACIÓN MILES - DECLARACION RENTA PRIVADA	VALOR DETERMINADO DIAN PESOS	DIFERENCIA (Dian Vs Privada)	Numer Diferenc
			1	A	2	3	4 = (2+3)	5 = (1 - 4)	6 = 4 en múltiplo de 1000	7	8 = (7 - 4)	
DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO												
RENTA 2002												
48		Depreciación, amortización y agotamiento	124.066.449	116.978.781	89.322.577	-1.257.371	88.065.206	36.001.243	88.065.000	-	-88.065.206	6
5160		Depreciaciones		109.891.113	89.412.750	-	89.412.750	20.478.363		-	-89.412.750	
516005		Construcciones y edificaciones	54.530.952		53.982.469		53.982.469	548.483		-	-53.982.469	
516010		Maquinaria y equipo	19.970.809		12.212.697		12.212.697	7.758.112		-	-12.212.697	
516015		Equipo de oficina	10.534.726		9.356.316		9.356.316	1.178.410		-	-9.356.316	
516020		Equipo de computación y comunicación	16.627.433		6.160.450		6.160.450	10.466.983		-	-6.160.450	
516030		Equipo de hoteles y restaurantes	240.784		240.784		240.784	-		-	-240.784	
516035		Flota y equipo de transporte	1.857.217		1.330.842		1.330.842	526.375		-	-1.330.842	
516040		Flota y equipo fluvial y/o marítimo	3.797.753		3.797.753		3.797.753	-		-	-3.797.753	
516055		Acueductos, plantas y redes	1.510.532		1.510.532		1.510.532	-		-	-1.510.532	
516060		Armamento de vigilancia	820.907		820.907		820.907	-		-	-820.907	
5165		Amortizaciones		7.087.668	7.087.668	-	7.087.668	-		-	-7.087.668	
516515		Cargos diferidos	7.087.668		7.087.668		7.087.668	-		-	-7.087.668	
516515-01		Licencias Software	7.087.668									
516565		Otras										
		Deducción depreciación gravada			-1.177.841	-1.257.371	-8.435.212	8.435.212		-	8.435.212	

Las anteriores pruebas muestran la contabilización de los egresos, así como los documentos soportes de dichos valores.

Ahora bien, sobre el concepto de “relación de causalidad”, la Sección, al interpretar el artículo 107 del Estatuto Tributario, ha precisado:

*“Pues bien, por **relación de causalidad** debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa), realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o periodo gravable, con la actividad generadora de renta. La conexidad se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en la actividad productora de renta (efecto).*

Nótese que el artículo 107 E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad. Por eso, la Sala considera que la injerencia que tiene el gasto puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de “Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio”¹⁶. Dicha injerencia puede probarse con cualquier otro medio de prueba que permita tener certeza en el efecto logrado.

¹⁶ DRAE. Injerir 4. prnl. Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Por supuesto, esa circunstancia de hecho hace más complejo el reconocimiento de las deducciones a favor de los contribuyentes, porque la prueba, en cada caso, le correspondería aportarla a quien pretende hacerla valer.”

De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal de la Corporación Club Puerto Peñalisa, su objeto social consiste en “*servir de centro de reunión social, cultural, deportiva recreacional no competitiva*” (fl. 46 cuaderno principal).

Para la Sala, la depreciación de los activos fijos adquiridos por la demandante, cuya deducibilidad es cuestionada, si tienen relación de causalidad con los ingresos de la Corporación, como lo demanda el artículo 4º del Decreto 124 de 1997.

En efecto, si los ingresos que recibe la demandante provienen de las cuotas de sostenimiento pagadas por los socios del Club, las inscripciones a torneos de golf, tenis y deportes náuticos, lo cierto es que los activos fijos cuya depreciación se solicita como deducible están relacionados con los ingresos. Esto se desprende de la relación hecha en el dictamen pericial, en el que se discrimina que los activos fijos consistieron en materiales para construcción, maquinaria y equipo, equipos de oficina, equipos de cómputo, equipos de hotelería y restaurante, flota y equipos de transporte, flota y equipo fluvial, acueductos, plantas y redes y armamento, que, según sostuvo la demandante, se destinaron al mantenimiento de las canchas de tenis, los campos de golf y el lago donde se realizan los deportes náuticos, para el servicios de la comunidad, aspecto que no fue desvirtuado por la DIAN.

En esa medida, como los egresos discutidos guardaron relación de causalidad con los ingresos de la Corporación Club Puerto Peñalisa, como lo dispone el artículo 4º del Decreto 124 citado, no era procedente su rechazo, como lo dispuso la DIAN en los actos administrativos acusados, por resultar violatorio de esta disposición.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Se confirma lo decidido por el Tribunal en cuanto encontró procedente la deducción de depreciación, amortización y agotamiento de \$88.065.000, por las razones antedichas.

2.2. Rechazo de otras deducciones por valor de \$433.503.000

- **Fijación de la litis**

La Sala parte de precisar que el rubro de \$433.503.000 se divide en dos: El primero, asciende a \$271.690.387 y comprende los siguientes conceptos y cuantías:

- Impuesto de emergencia económica: \$11.768.000
- Otros gastos: \$136.704.000:
- Provisiones de cartera: \$77.249.000
- Pérdida en venta y retiro de bienes: \$1.727.000
- Gastos extraordinarios: \$13.523.000
- Gastos diversos: \$30.719.000

Sobre estos rubros, la DIAN cuestionó la presunta falta de relación de causalidad que tienen dichas expensas con los ingresos percibidos por la demandante. En cambio, la parte actora alegó que de esos rubros, no llevó como deducibles, el impuesto de emergencia económica, la pérdida en venta y retiro de bienes, los gastos extraordinarios, los gastos diversos y las provisiones de cartera. Respecto de las provisiones de cartera, precisó que sólo llevó como deducible el monto de \$55.598.673.

El Tribunal le dio la razón a la parte actora, puesto que del análisis del acervo probatorio se constató que, efectivamente, los anteriores rubros no fueron llevados como deducibles. En el recurso de apelación, la DIAN se limitó a decir que las deducciones rechazadas por \$433.503.000, no guardaron relación de causalidad.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

En consecuencia, la Sala considera que no existe pleito pendiente, puesto que la DIAN no controvertió lo que dio por probado el Tribunal. En consecuencia, se confirmará el fallo apelado.

En consecuencia, a la Sala le resta por definir si los \$55.598.673, por concepto de provisión de cartera y los \$136.704.000 por concepto de otros gastos, tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta de la empresa.

El segundo rubro, asciende a la suma de \$161.813.001, que corresponde a las deducciones por “servicios” y “arrendamientos”, en cuantía de \$136.992.000 y \$24.821.000.

La deducción se cuestionó en los actos administrativos demandados porque, según alegó la DIAN, la demandante no efectuó la respectiva retención en la fuente. El Tribunal le halló razón a la parte actora porque, vistas las pruebas, se pudo constatar que esas retenciones sí se hicieron. Dado que en el recurso de apelación la DIAN no cuestionó nada frente a lo decidido por el Tribunal en este aspecto, pues se limitó a reiterar, de manera general, que las deducciones rechazadas por \$433.503.000, no guardaron relación de causalidad, la Sala considera que no existe pleito pendiente. Por lo tanto, confirmará el fallo apelado.

En consecuencia, procede la Sala a decidir sobre el único aspecto que sigue siendo objeto de la litis.

2.2.1. De si los \$55.598.673, por concepto de provisión de cartera y los \$136.704.000 por concepto de otros gastos, tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta de la empresa

2.2.1.1. De si los \$55.598.673, por concepto de provisión de cartera, tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta de la empresa

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

En cuanto al rechazo de la provisión de cartera de \$77.249.000, dado que de dicho valor \$21.650.231 fueron rechazados improcedentemente, el análisis se sujetará a la diferencia, esto es, a \$55.598.769.

Para la DIAN, no existe relación de causalidad porque la provisión de cartera no se originó en deudas de difícil cobro, sino en el no pago de las cuotas de sostenimiento que deben efectuar los socios del club.

El Tribunal, en cambio, consideró que la deducción no era procedente, pues muchos de los conceptos que la conforman no se originaron en la actividad productora de renta, como fue el caso de los pagarés, derechos de traspaso, hándicaps, carnetización, ventas, sanción, cheques devueltos, intereses facturados, servicio de mantenimiento de casas, venta de activos, cuyas deudas son adquiridas por los socios de la corporación. De esa forma, agregó, la deducción no reunió los requisitos de los artículos 145 del Estatuto Tributario y 72, 74 y 75 del Decreto 187 de 1975.

- **Consideraciones**

Al respecto se considera:

Conforme con el artículo 145 del Estatuto Tributario, son deducibles las deudas de dudoso o difícil cobro, así:

“ARTICULO 145. DEDUCCIÓN DE DEUDAS DE DUDOSO O DIFICIL COBRO. Son deducibles, para los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación, las cantidades razonables que con criterio comercial fije el reglamento como provisión para deudas de dudoso o difícil cobro, siempre que tales deudas se hayan originado en operaciones productoras de renta, correspondan a cartera vencida y se cumplan los demás requisitos legales.

No se reconoce el carácter de difícil cobro a deudas contraídas entre sí por empresas o personas económicamente vinculadas, o por los socios para con la sociedad, o viceversa.”

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

El artículo 72 del Decreto 187 establece los requisitos generales para la procedencia de la deducción de la provisión individual de cartera que es precisamente una de las provisiones a las que se refiere el parágrafo del artículo 145 del Estatuto Tributario.

El artículo 72 citado establece los requisitos en los siguientes términos:

“Los contribuyentes que lleven contabilidad por el sistema de causación tendrán derecho a una deducción de la renta bruta por concepto de provisión individual para deudas de dudoso o difícil cobro, siempre que llenen los requisitos siguientes:

1. *Que la respectiva obligación se haya contraído con justa causa y a título oneroso.*
2. *Que se haya originado en operaciones propias de la actividad productora de renta.*
3. *Que se haya tomado en cuenta al computar la renta declarada en años anteriores.*
4. *Que la provisión se haya constituido en el año o período gravable de que se trate.*
5. *Que la obligación exista en el momento de la contabilización de la provisión.*
6. *Que la respectiva deuda se haya hecho exigible con más de un año de anterioridad y se justifique su carácter de dudoso o difícil cobro”.*

El numeral segundo del artículo 72 del Decreto 187 de 1975 exige que la obligación se haya originado en operaciones propias de la actividad productora de renta, es decir, que se trate de asuntos o transacciones inherentes al objeto social de la entidad (principal o secundario), pero que, en todo caso, le produce la renta.

En el caso sub examine, en el dictamen pericial que obra en el expediente aparece la verificación de los saldos de las cuentas por cobrar, presentados en el balance general o balance de prueba de la Corporación demandante, así:

CALCULO PROVISIÓN DE CARTERA							
PROVISION GENERAL CUENTAS POR COBRAR CLUB PUERTO PEÑALISA							
DICIEMBRE 2002							
Cuenta Contable	Descripción	Saldo Balance por Cobrar	Saldo por Cobrar vencido	15%	10%	5%	TOTAL PROVISIÓN ACUMULADA
130205-01	Cuotas Sostentamiento	444.448.018	372.307.860	264.236.013	71.609.705	36.462.142	48.619.480
Calculo provisión				39.635.402	7.160.971	1.823.107	
130205-02	Pagare	93.462.570	53.611.223	49.880.096	3.649.867	81.260	7.851.064
Calculo provisión				7.482.014	364.987	4.063	
130205-03	Cuotas Extraordinarias	16.129.539	16.129.539	16.129.539	2.419.431		2.419.431
Calculo provisión							
130205-04	Cuotas Terreno	11.333.333	11.333.333	11.333.333	1.700.000		1.700.000
Calculo provisión							

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

Igualmente, a partir de la verificación hecha por el perito, la experticia concluyó:

“Realizado el cruce de verificación del saldo de la provisión de cartera, que corresponde a la cuenta del balance general 139905, se evidencia que de conformidad al saldo determinado en el cuadro anterior por la suma de \$108.338.014, la Corporación Club Puerto Peñalisa ajustó a dicha cifra la cuenta contable respectiva (139905), lo que implica, que está debidamente contabilizado dicho valor.

En lo referente, a si la provisión de cartera solicitada en la declaración de renta del periodo 2002 se ajusta a la norma citada del artículo 75 del Decreto 187 de 1975, es decir, clasificarla en periodos de vencimientos (De 3 a 6 meses, más de 6 meses e inferior a 12 meses y mayor de 12 meses) aplicándole porcentajes a dichos saldos de 5, 10 y 15% respectivamente, se visualiza en el cuadro relacionado con anterioridad, que de acuerdo a este procedimiento de reconocido valor técnico, el valor calculado y provisionado asciende a la suma de \$72.831.809 y así mismo, se adicionó con valores provisionados al 100% de la suma de \$35.556.205, para un total final de provisión de cartera de \$108.388.014, lo cual conlleva a concluir, que se aplicó dicha norma por parte del contribuyente.

Ahora bien, para aclarar si la provisión de cartera solicitada como deducción en la declaración de renta del 2002 por parte de la entidad Corporación Club Puerto Peñalisa, se ajusta a la norma en comento y fue solicitada correctamente, se

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

procede a comparar el valor solicitado como deducción, el cual asciende a la suma de \$55.598.673, como consta en la columna 4 (total fiscal) según diferencia número 11 de la hoja de trabajo de la declaración de renta mencionada; con el valor determinado por el método señalado, el cual asciende a la suma de \$72.831.809, nos lleva a colegir, que la Corporación Club Puerto Peñalisa aplicó debidamente la norma citada y llevó adecuadamente el gasto de la provisión de cartera como deducible en la declaración de renta de la vigencia del 2002, dado que, el valor solicitado como deducción (\$55.598.673), es inferior al valor liquidado por el método de la norma traída a colación (\$72.831.809)."

El Tribunal concluyó que las pruebas valoradas dan cuenta de la debida contabilización de la provisión de la cartera. Sin embargo, para el Tribunal, los conceptos provisionados no tienen relación de causalidad.

Dijo textualmente:

"A juicio de la Sala, los elementos probatorios aportados por la actora, acreditan la debida contabilización de la provisión de cartera, no obstante, ellas no se originan en operaciones productoras de renta como son: Pagaré, Derechos de Traspaso, Handicaps, Carnetización, Ventas, Sanción cheques devueltos, intereses facturados, servicio mantenimiento casas, ventas de activos y, además, son deudas adquiridas por socios de la Corporación, y dado que los ingresos de la misma son sufragados por los socios, como son: Cuotas de sostenimiento, cuotas extraordinarias, Otras cuentas por cobrar a socios, no pueden ser tenidas en cuenta por no reunir los requisitos exigidos por las normas antes relacionadas" [se refiere a los artículos 72, 74 y 75 del Decreto 187 de 1975].

En el recurso de apelación, la parte actora alegó que el Tribunal no fundamentó las razones por las que consideró que la provisión de cartera no tiene relación de causalidad, y procedió a explicar que varias de las deudas relacionadas son las que proveen de ingresos al club, tales como las ventas de los alimentos de los restaurantes de la sede social, el alquiler de los salones, las cuotas extraordinarias y ordinarias.

La Sala considera que el Tribunal justificó el rechazo en dos razones: la primera, porque los conceptos provisionados no tienen relación de causalidad, y la segunda, porque la parte actora no probó que los conceptos provisionados cumplieran los requisitos previstos en los artículos 72, 74 y 75 del Decreto 187 de 1975.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

En ese contexto, la Sala precisa que de los conceptos provisionados tienen relación de causalidad los referentes a las cuotas de sostenimiento y las cuotas extraordinarias porque, en efecto, esas cuotas constituyen el ingreso mismo de la corporación en desarrollo de su objeto social. Sin embargo, nada dicen las pruebas aportadas y practicadas respecto del carácter de dudoso o difícil cobro de esa cartera, requisito *sine quanon* para admitirlas como deducibles. Sobre este particular, la parte actora no ofreció ninguna explicación. De igual manera, hay otros conceptos de los que ni siquiera se ofreció una explicación que permita saber con certeza a qué corresponden, ni mucho menos se justificó por qué la cartera era de dudoso y difícil cobro. Por lo tanto, se confirma el fallo apelado.

2.2.1.2. De si los \$136.704.000 por concepto de otros gastos, tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta de la empresa

Respecto del rubro por valor \$136.704.000, que se llevó como deducible, la Sala precisa que se compone de los siguientes conceptos:

- Gastos de junta directiva: \$4.491.269
- Gastos de atención socios: \$80.217.208
 - gastos de recreación,
 - conciertos,
 - trofeos,
 - aeróbicos,
 - servicio de agua jugadores,
 - ambulancia,
 - televisión por cable,
 - eventos de recreación,
 - fiesta de fin de año,
- Abierto de golf: \$281.350

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

– Publicaciones:	\$3.926.000
– Enseres de menor cuantía:	\$40.552.163
– Señalización preventiva:	\$837.094
– Otros suministros menores:	\$3.106.843
○ inventario consumido y	
○ gastos inferiores a \$30.000.	
– Plantas vivero:	\$497.046
– Gastos reciclaje:	\$175.458
– Gastos seguridad montada:	\$2.619.507

Para la Sala, como lo concluyó el Tribunal, los anteriores gastos sí guardaron relación de causalidad con el objeto social de la Corporación, que, se recuerda, es el de servir de centro de reunión social, cultural y deportiva recreacional a los asociados.

- **Consideraciones**

Si se revisa la relación de gastos cuestionados, es evidente que todos tienen relación con las actividades que prestó el club a los asociados. Se observa que muchos de ellos se destinaron a la realización de actividades deportivas y recreativas de los asociados y otros a la parte administrativa del Club, gastos sin los cuales no podría desarrollar de manera normal su objeto social.

Por tanto, dado que la única razón aducida por la DIAN para rechazar los gastos fue la supuesta ausencia de relación de causalidad con el objeto social de la Corporación, resulta infundado entrar a analizar otros aspectos como la necesidad y proporcionalidad de los mismos, en la forma como lo hizo el Tribunal.

En consecuencia, la Sala encuentra improcedente el rechazo de \$136.704.000, por concepto de otras deducciones.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

3. De si era procedente el rechazo como renta exenta del beneficio neto o excedente por \$157.068.000

- **Fijación de la litis**

Conforme con el alegato de las partes y lo decidido por el Tribunal, la Sala considera que la litis se contrae a definir si está probado en el proceso que la parte actora destinó el beneficio neto o excedente a programas que desarrollen el objeto social de la empresa, y en las condiciones que lo exigen las normas que regulan la exención.

- **Consideraciones**

Al respecto, la Sala considera:

El artículo 359 del Estatuto Tributario definió el objeto social que deben tener los contribuyentes del régimen especial del impuesto de renta para que puedan llevar como exento el beneficio neto o excedente, así:

"Objeto social. El objeto social que hace procedente la deducción y exención de que tratan los artículos anteriores, deberá corresponder a actividades de salud, educación, cultura, deporte aficionado, investigación científica y tecnológica o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad".

De su parte, el artículo 5 del Decreto 124 de 1997 precisó las condiciones para tener derecho a la exención del beneficio neto o excedente, así:

"ARTÍCULO 5. EXENCIÓN DEL BENEFICIO NETO O EXCEDENTE. El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 del presente decreto, estará exento del impuesto sobre la renta y complementarios, en la parte que cumpla alguna de las siguientes condiciones:

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

a) Se destine dentro del año siguiente al de su obtención, o dentro de los plazos adicionales de que trata el artículo siguiente, a desarrollar directa o indirectamente una o varias de las actividades citadas en el litera b) del artículo anterior¹⁷;

b) Se destine a constituir asignaciones permanentes, para el desarrollo de tales actividades de conformidad con lo señalado en el artículo 7 de este decreto¹⁸;

c) En el caso de las entidades cooperativas, se destine al cumplimiento de su objeto social, conforme con la legislación cooperativa.

Para efectos de la exención del beneficio neto o excedente, la entidad deberá previamente aprobar en su asamblea general u órgano directivo que haga sus veces, la destinación de dicho beneficio neto o excedente de conformidad con las anteriores condiciones y haber obtenido la calificación o autorización en tal sentido por parte del Comité de Entidades sin ánimo de lucro¹⁹ cuando se den las condiciones contempladas en el artículo 8 de este decreto, antes de presentar la declaración de renta y complementarios.

(...)"

Y el artículo 6º del mismo decreto dispone:

Artículo 6o.- Programas de largo plazo. Cuando la naturaleza y la magnitud del desarrollo de un programa social, implique que su ejecución debe realizarse en plazos superiores a un año, la asamblea general u órgano directivo que haga sus veces, podrá adoptar dichos plazos, señalando la ejecución que año por año se hará del beneficio neto o excedente. La solicitud de autorización para adoptar esos plazos, deberá efectuarse, dentro del mismo término establecido para solicitar la calificación del respectivo año gravable, cuando se den las condiciones previstas en el artículo 8o. de este decreto.

Precisado lo anterior, se pasa a verificar si se reunieron los requisitos fijados en la ley, cuestionados por la DIAN, para acceder a la exención del beneficio neto discutido, teniendo en cuenta que la Corporación Club Puerto Peñalisa es una

¹⁷ ARTÍCULO 4. (...) b) las siguientes actividades: salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica, ecología y protección ambiental, o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad.

¹⁸ ARTÍCULO 7. ASIGNACIONES PERMANENTES. Las asignaciones permanentes están constituidas por parte del beneficio neto o excedente, que se destina a capitalizarse, con el objeto de que su producto posibilite el mantenimiento o desarrollo permanente de alguna de las actividades señaladas en los artículos 19 y 359 del Estatuto Tributario.

Quando las asambleas generales u órganos directivos que hagan sus veces, constituyan asignaciones permanentes, deberán dejar establecido el objeto de las mismas, así como los programas o actividades a los cuales está destinada. Las asignaciones permanentes, deberán registrarse como una cuenta especial del patrimonio y podrán estar representadas en diversos tipos de activos, y negociarse libremente, salvo las limitaciones legales de las propias entidades. Las asignaciones permanentes sólo podrán deshacerse por la asamblea general u órganos directivos que hagan sus veces, evento en el cual éstas deberán destinarse a las actividades contempladas en este decreto. En caso contrario, dichas asignaciones constituirán ingreso gravable sometido a la tarifa del veinte por ciento (%20) en el año en que esto ocurra."

¹⁹ Derogado por el artículo 154 de la Ley 488 de 1998.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

persona jurídica de derecho privado, sin ánimo de lucro, cuyo objeto consiste en *“servir de centro de reunión social, cultural, deportiva recreacional no competitiva, así como la de conservación del medio ambiente y la promoción de los valores familiares, ajena a cualquier participación en ideología política o credo religioso”*.

De acuerdo con el dictamen pericial y el certificado de revisor fiscal que reposa en el expediente, las inversiones que realizó la Corporación en el año 2003 no se realizaron con el beneficio neto o excedente obtenido en el año gravable 2002. Y que el valor de \$157.068.000, correspondiente al beneficio neto o excedente que obtuvo en el 2002 se empleó, parcialmente, en la compra de “Maquinaria para golf”, el día 20 de noviembre de 2007, por un valor total de \$356.615.752, en la modalidad de leasing.

Adicionalmente, en dichos documentos se concluyó que las inversiones realizadas en el año 2003 se hicieron con beneficios netos o excedentes obtenidos en los años 1999, 2000 y 2001.

En principio, la Sala advierte que no se cumplió el requisito de la reinversión del beneficio neto del año 2002 en el año siguiente al que fue obtenido, como lo dispone el literal a) del artículo 5 del Decreto 124 de 1997. Por el contrario, las inversiones hechas en el año 2003 se hicieron con los beneficios netos excedentes obtenidos en los años 1999 a 2001.

Sin embargo, la demandante, de acuerdo con lo dictaminado en las pruebas antes referidas, dijo que si bien es cierto que el beneficio neto del año 2002 no fue invertido en el año siguiente, también lo es que la asamblea general de la Corporación, autorizada por el artículo 360 del Estatuto Tributario, no sólo aprobó la destinación específica de dicho excedente en programas deportivos de golf, tenis y náutica, sino que aprobó la prórroga para su inversión. Esto consta, según dijo, en el Acta 12 del 28 de abril de 2003.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

Revisada el acta a que aludió la demandante, y otras que fueron allegadas, se advierte lo siguiente:

ACTA DEL 28 DE ABRIL DE 2003

“7. ANÁLISIS Y APROBACIÓN ESTADOS FINANCIEROS DE 2002

(...)

En razón de esto, y sobre la cual debe haber aprobación de esta Asamblea para su destinación y de esa manera la exención, se presenta una utilidad fiscal para destinación de la Asamblea General para el año de 1997, de ciento ocho millones novecientos cincuenta y cuatro mil ochocientos setenta y seis pesos (\$108.954.876.00) y para el año 2002, un total de ciento cincuenta y siete millones sesenta y siete mil setecientos treinta y tres pesos (\$157.067.733.00).

(...)

De esa manera el Presidente somete a aprobación de la Asamblea la reinversión del excedente fiscal de 2002 por \$157.067.733, para destinación específica y que serán reinvertidos en tenis, golf y náutica, durante 2003.

(...)

Estas propuestas fueron aprobadas por unanimidad y estos excedentes deberán invertirse durante el año 2003.”

ACTA DEL 26 DE ABRIL DE 2004

“8. ANÁLISIS Y APROBACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS DE 2003

(...)

Se pone en consideración la aprobación de los excedentes fiscales del periodo 2003, para la destinación de la Asamblea General en náutica, golf y tenis por valor de \$341.115.158 y es aceptada por unanimidad por los asambleístas.

De igual forma se pone en consideración los excedentes fiscales de años anteriores de tal manera que sea aprobada su prórroga para la inversión de la siguiente manera:

- Valor por invertir año de 1997
 \$108.954.876.00

- Valor por invertir año de 2001
 \$349.569.741.00

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

- Valor por invertir año de 2002
\$157.067.733.00

TOTAL
\$615.592.350

Esta propuesta es aceptada de manera unánime por los asambleístas.

(...)

ACTA 14 DEL 30 DE MARZO DE 2005

"7. ANÁLISIS Y APROBACIÓN ESTADOS FINANCIEROS DE 2004

(...)

Para ello la Asamblea debe aprobar la destinación de estos excedentes fiscales sea para los fines del Club establecidos en su objeto social, especialmente en lo que a deportes se refiere; es decir para golf, tenis y náutica.

Estos valores deben ser debidamente aprobados por la Asamblea General de Peñalisa, de tal forma que la inversión pueda ser prorrogada para el año siguiente.

Es así como se solicita la aprobación de la Asamblea General de prorrogar la inversión de utilidades fiscales de ejercicios anteriores así: año 1997 la suma de \$108.954.876.00; año 2001, \$349.569.741.00; año 2002, \$157.067.733.00 y año 2003, \$341.115.158.00 para un total de \$956.707.508.00 y es aceptada de manera unánime por los asambleístas."

ACTA 17 DEL 18 DE MARZO DE 2007

"

"PRESENTACIÓN, ANÁLISIS Y APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO DEL AÑO 2007:

(...)

Acto Seguido el señor Gerente solicita a la asamblea la aprobación de prórroga para hacer la inversión de las utilidades fiscales correspondientes a los años 2001, por valor de treinta y dos millones ciento treinta y un mil seiscientos veinte pesos (\$32.131.620.00); 2002 por valor de ciento cincuenta y siete millones sesenta y siete mil setecientos treinta y tres pesos (\$157.067.733.00) y para el año 2003 por valor de trescientos cuarenta y un millones ciento quince mil ciento cincuenta y ocho pesos (\$341.115.158.00), para un total de quinientos treinta millones trescientos catorce mil quinientos once pesos (\$530.314.511.00), para que se inviertan y destinen al mejoramiento de las sedes de náutica, golf y tenis, inversión que se hará en los siguientes porcentajes: 10%, 60% y 30%, respectivamente.

(...)

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

La administración explica que con estos recursos se podrán hacer las adecuaciones a la infraestructura deportiva, con la construcción de obras complementarias y recreación y adquisición de bienes y servicios que mejoren la operación y el funcionamiento de las diferentes sedes deportivas arriba mencionadas, tales como la construcción de nuevas canchas de tenis, mejoramiento de la iluminación de estas, entre otras. Esta propuesta por valor de Quinientos treinta millones trescientos catorce mil quinientos once pesos (530.314.511.00); sometida a consideración es aceptada por unanimidad por los asambleístas, la aprobación de la prórroga para hacer la inversión de las utilidades fiscales correspondientes a los años 2001, por valor de treinta y dos millones ciento treinta y un mil seiscientos veinte pesos (\$32.131.620.00); 2002 por valor de ciento cincuenta y siete millones sesenta y siete mil setecientos treinta y tres pesos (\$157.067.733.00) y para el año 2003 por valor de trescientos cuarenta y un millones ciento quince mil ciento cincuenta y ocho pesos (\$341.115.158.00), para un total de quinientos treinta millones trescientos catorce mil quinientos once pesos (530.314.511.00), para que se inviertan y se destinen al mejoramiento de las sedes náutica, golf y tenis, inversión que se hará en los siguientes porcentajes: 10%, 60% y 30%, respectivamente.”

Para la Sala, las actas de la asamblea general de la Corporación demandante dan cuenta de que el beneficio neto o excedente obtenido en el año 2002 no fue invertido en el año siguiente. Por el contrario, la asamblea de asociados aprobó que se prorrogara la inversión del beneficio neto o excedente obtenido en el año 2002, para los años siguientes, hasta el 2007, año en el que se aprobó su inversión en la relación de obras de mejoramiento de la infraestructura deportiva (tenis, golf y náutica), así como en la adquisición de bienes y servicios para la mejora de las mismas.

Como se precisó, la DIAN no cuestionó que la inversión del beneficio neto o se hubiera prorrogado hasta el año 2007. Cuestionó el destino de la inversión del excedente o beneficio neto del año 2002, pues, a juicio de la DIAN, no se destinó a actividades de interés general.

Como se dijo anteriormente, la ley dispone que las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro accederán a la exención del beneficio neto o excedente, siempre y cuando su objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de deporte aficionado, siempre y cuando las mismas

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

sean de interés general, y que a estas tenga acceso la comunidad, entre otros requisitos.

Como se ha repetido, la Corporación demandante, según el certificado de existencia y representación legal y sus estatutos, es una persona jurídica sin ánimo de lucro, cuyo objeto es el de servir de centro de reunión social, cultural deportiva recreacional, no competitiva.²⁰

Las pruebas anteriores muestran que, específicamente, la inversión que efectuó la Corporación actora con el beneficio o excedente obtenido en el 2002 consistió en la adquisición de cierta maquinaria para el mantenimiento de los espacios donde realiza la actividad deportiva de golf **recreacional, no competitivo**. Así lo evidencia, en especial, el informe pericial en el que se muestra que la demandante adquirió dos máquinas denominadas “Corta rough” y “Transportin genera”.

Sobre si las actividades deportivas que realiza y presta la Corporación demandante son consideradas “deporte aficionado”, es necesario acudir al objeto social de la misma, el que, como se vio, indica que la demandante es un centro de reunión deportivo recreacional, no competitiva, entre otras.

Al respecto, vale la pena precisar que por “deporte aficionado” se entiende como aquel que no admite pago o indemnización alguna a favor de los jugadores o competidores, distinto del monto de los gastos efectivos ocasionados durante el ejercicio de la actividad deportiva correspondiente.²¹

En el caso de la demandante, es evidente que la realización de torneos o la prestación del servicio de las canchas de golf, tenis o náuticas, son meramente recreativos y para uso exclusivo de los socios o miembros de la Corporación Club, o sus familiares o invitados. De tal manera que al ser consideradas como

²⁰ Folio11 cuaderno de anexos 6.

²¹ Artículo 16 de la Ley 181 de 1995.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

recreativas, no competitivas, y en los términos de la ley como “deporte aficionado”, la inversión del beneficio neto o excedente que en estas se haga, permite acceder al beneficio de la exención del artículo 358 del Estatuto Tributario.

Ahora, en lo que atañe a si la inversión de los excedentes se hizo en actividades de interés general y de acceso a la comunidad, se considera:

El Decreto Reglamentario 124 de 1997 dispuso en el artículo 1º que eran contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con Régimen Tributario Especial las siguientes Entidades: “a) Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnología, ecología y protección ambiental o a programas de desarrollo social, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad...” (subraya la Sala).

En el párrafo 2 de la misma disposición se precisaron los conceptos de interés general y acceso a la comunidad, consagrados desde antes en la ley, así:

*“PAR 2º-Para los fines del presente decreto se entiende que las actividades señaladas en el numeral 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 359 ib., son de **interés general**, o los programas son de desarrollo social, cuando afectan a la colectividad al propender por el mejoramiento social, y que a los mismos tiene **acceso la comunidad** cuando benefician a todo el conglomerado social” (Resaltado fuera de texto).*

La Sala, mediante sentencia del 3 de abril de 1998²², declaró la nulidad de la expresión “y que a ellas tenga acceso la comunidad” contenida en el literal a) del artículo 1 del Decreto 124 de 1997. La decisión se fundamentó en que mientras el artículo 19 numeral 1 del Estatuto Tributario sólo tenía como presupuesto legal que el objeto social y actividades que permiten someterse al régimen tributario especial fueran de “interés general”, la norma reglamentaria exigía no sólo que

²² Expediente 8595. C.P. Dr. Julio Enrique Correa Restrepo.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

tales actividades u objeto social fueran de “interés general”, sino que a estas tuviera “acceso la comunidad”, por lo tanto, introducía exigencias adicionales y restrictivas no consagradas en la disposición legal, lo cual evidenciaba una extralimitación en el ejercicio de la facultad reglamentaria.

En segundo lugar, de las normas anteriormente señaladas, es evidente que no se puede confundir el hecho de que las actividades sean de “interés general” con el hecho de que a éstas tenga “acceso la comunidad”, como el mismo decreto lo distingue.

En efecto, en la sentencia mencionada la Sala hizo las siguientes precisiones:

*“[...] mientras para la ley es suficiente para pertenecer al régimen tributario especial, que las asociaciones, fundaciones, corporaciones sin ánimo de lucro tengan como objeto social y destinen sus recursos al ejercicio de actividades de salud, educación formal, cultura, deporte aficionado, investigación científica o tecnológica ecología y protección ambiental o a programas de desarrollo social y que las actividades sean de interés general, **para el reglamento es necesario que adicionalmente a las mismas “tenga acceso la comunidad”.**”*

Conceptual y legalmente, las nociones de “interés general” y “acceso a la comunidad”, son distintas, al punto tal que el propio reglamento, en el párrafo 2º del artículo 1º determina que “son de interés general, o los programas son de desarrollo social, cuando afectan a la colectividad al propender por el mejoramiento social” y entiende que “a las mismas tiene acceso la comunidad, cuando benefician a todo el conglomerado social”.

[...]

Afianza la anterior concepción el hecho aducido por los actores, de que en el proyecto de ley N° 026 de 1995 - Cámara presentado por el Gobierno en el artículo 77, que posteriormente se convirtió en el artículo 63 la Ley 223 de 1995, fue incluida la exigencia para pertenecer al régimen tributario especial, así: “De acuerdo con el artículo propuesto por el Gobierno, para que las personas jurídicas sin ánimo de lucro sean consideradas como contribuyentes del régimen especial, se exige que el objeto social y los recursos estén dedicados en forma exclusiva a las actividades allí señaladas y que a ellas tenga acceso la comunidad”.”

Requisito que no fue acogido por el legislador, como se evidencia de la modificación introducida en la Ponencia para Primer debate en la que se expresó: “Igualmente, la exigencia de que a la actividad desarrollada por la persona jurídica sin ánimo de lucro tenga acceso la comunidad, puede ser interpretada también restrictivamente puesto que en el caso de las clínicas, los colegios privados, fundaciones que tienen fines específicos, etc., no se puede afirmar en un sentido amplio a que a las mismas tenga acceso la comunidad”.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

*De donde se colige, que **expresamente el requisito del acceso a la comunidad a las actividades de que se trata fue excluido como presupuesto para pertenecer al citado régimen**, por lo que carece de sustento fáctico y jurídico el proceder del Ejecutivo que al no haber logrado el respaldo del legislador a la intención gubernamental plasmada en el proyecto presentado, resolvió incluirlo en el reglamento, en un claro exceso en el ejercicio de su facultad reglamentaria, que deja también sin piso la pretensión de la demandada, en el sentido de que la norma acusada se encuentra amparada por el artículo 359 del E.T.*

*Al respecto cabe precisar, que si bien es cierto el citado artículo, cuyo origen es el artículo 1º, inciso 3º de la Ley 84 de 1988, contiene la condición legal de **acceso a la comunidad**, no lo es menos, que **su consagración no apunta al acceso al régimen especial**; sino que la exigencia está vinculada es a las ventajas tributarias que otorga el régimen especial, en la forma como lo determina el mismo encabezado del artículo 359: “El objeto social que hace procedente la deducción y exención de que tratan los artículos anteriores...”.*

*De manera que aún cuando la materia de que trata el capítulo se refiere al régimen tributario especial, **no por ello pueden confundirse dos regulaciones totalmente distintas**, la una, los presupuestos de la sujeción pasiva en el régimen tributario especial, esto es la naturaleza jurídica, objeto social y condiciones generales que deben reunir los sujetos pasivos para pertenecer al régimen tributario especial y el otro, el referente a la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de las entidades sometidas al citado régimen”.*

Con fundamento en el criterio transcrito, la Sección ha considerado que una cosa es el **interés general** que deben cumplir las actividades que desarrollan las entidades a que se refiere el artículo 19 del Estatuto Tributario y otra, el **acceso a la comunidad** si pretende beneficiarse con la exención sobre los excedentes y la aceptación de las respectivas deducciones.

Como lo señaló la Sala en sentencia del 23 de noviembre de 2005²³, se debe tomar como referencia de **interés general** la definición que tiene relación con las actividades que permiten acceder al régimen tributario especial, y el **acceso a la comunidad** con el derecho a la exención del beneficio neto o excedente y con la procedencia de la deducción de egresos.

En cuanto a la diferencia entre estos dos conceptos, en esa oportunidad se precisó:

²³ Exp. 14745. Actor: Corporación Serrezuela Country Club. C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

*“las expresiones “interés general” y “acceso a la comunidad”, tienen connotaciones diferentes conforme a su sentido natural y obvio, tal como lo señaló la **Corte Constitucional** en la Sentencia C-692 de 1996, ya que la primera alude al beneficio colectivo, por oposición al puramente individual o particular, mientras que la segunda se refiere a la posibilidad pública, no restringida ni limitada de solicitar y obtener cierto servicio. Así mismo, en **doctrina de la DIAN** con fundamento en el criterio auxiliar como es lo manifestado por esta Corporación en diversos pronunciamientos²⁴, define el alcance de la expresión “interés general” para efectos de pertenecer al régimen tributario especial así: “Así las cosas una actividad tiene interés general cuando beneficia a la colectividad, considerada como grupo constituido por personas que comparten unos mismos intereses. Posee el interés general una connotación cualitativa y no cuantitativa, en el sentido de que para el mismo exista no es necesario que la actividad que se desarrolle afecte a todas las personas en general, sino que pueda predicarse de un grupo determinado, en la medida en que tienda al mejoramiento social. Por lo tanto, no involucra el interés general como requisito para pertenecer al régimen tributario especial, la exigencia de que toda la comunidad tenga acceso a las actividades que desarrollan los entes que pertenecen a dicho régimen.”*

Tratándose de clubes sociales y deportivos, la Sala ha considerado que si dentro de su objeto social están previstas, entre otras actividades, el deporte aficionado, actividades culturales o alguna de las señaladas en el artículo 19 del Estatuto Tributario, y que sean de interés general, no se puede desconocer que estas entidades, que no tienen ánimo de lucro, pertenecen al régimen tributario especial.

Lo que no se acepta es que gocen del beneficio de la exención cuando está demostrado que a las actividades deportivas o culturales propias de su objeto social no tiene acceso la comunidad, es decir, que se desarrollan exclusivamente en beneficio de sus socios y no de la comunidad en general, pues una cosa es el régimen tributario especial establecido por el legislador para las entidades a que se refiere el artículo 19 del Estatuto Tributario y, otra, las exigencias previstas en el artículo 359 ib. para que se reconozca como exento el beneficio neto o excedente²⁵.

²⁴ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. Concepto 29917 de marzo 29 de 2000. Sentencias del 31 de marzo de 2001, expediente 11684, y del 23 de junio del 2000, expediente 9962 de junio 23 de 2000, Consejero Ponente Dr. Delio Gómez Leyva.

²⁵ Sobre el régimen especial de clubes sociales y deportivos, se pueden consultar, entre otras, las sentencias del 23 de junio de 2000, exp. 9962. Actor: Club Deportivo los Tortugas, 2 de noviembre de 2001, exp. 12218. Actor: Corporación Club Campestre Guaymaral y 23 de noviembre de 2005, exp. 14745. Actor: Corporación Serrezuela Country Club.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

En esa medida, y de acuerdo con lo anterior, para determinar si tales actividades son de interés general, se debe atender a la definición señalada anteriormente, en el sentido de que benefician a una colectividad determinada al propender su mejoramiento social, en otras palabras, a un grupo de personas que comparten intereses afines, lo cual se cumple en este caso.

Indudablemente, las actividades culturales, artísticas y deportivas que desarrolla el Club se orientan o están encaminadas al mejoramiento social del grupo de personas que conforman esa Corporación, es decir, los socios, sus familias y sus invitados. En consecuencia, sí son actividades de interés general, requisito para someterse al régimen tributario especial, asunto que no es discutido en el caso.

No ocurre lo mismo con el requisito de acceso a la comunidad, exigido para tener derecho al beneficio, pues, por el contrario, a las actividades sociales, culturales y deportivas no recreacionales que realiza la Corporación demandante no tiene acceso la comunidad en general, sino que se desarrollan exclusivamente en beneficio de sus socios, familiares e invitados y no de todo el conglomerado social. Así lo confirma el artículo 2º de los estatutos de la Corporación demandante, al afirmar que *“las instalaciones del Club sólo podrán usarse por la Corporación para la realización de sus fines o para beneficio de sus miembros.”*

Por tanto, dado que no se cumple este último requisito previsto para acceder a la exención por inversión del beneficio neto o excedente del año gravable 2002, la Sala confirmará lo decidido por el Tribunal en cuanto rechazó la renta exenta en cuantía de \$157.067.733.

4. De si era procedente la sanción por inexactitud

- **Fijación del litigio**
-

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

Le corresponde a la Sala decidir, con fundamento en lo decidido anteriormente, si es procedente la sanción por inexactitud por las glosas que hizo la DIAN y que finalmente fueron confirmadas por la Sala, o si la parte actora está exenta de la sanción por el hecho de haberse configurado una diferencia de criterio.

- **Consideraciones**

Al respecto, la Sala considera:

El artículo 647 del E.T. dispone:

“SANCIÓN POR INEXACTITUD. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

(...)

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”.

De la lectura de la anterior disposición, se deduce que la diferencia de criterios debe versar sobre el derecho aplicable con la condición de que los hechos y cifras declarados sean veraces y completos.

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

En el caso, la Sala considera que no se debe exonerar a la Corporación Club Puerto Peñalisa de la sanción por inexactitud, pues no se evidencia en el caso discutido una diferencia de criterio respecto del derecho aplicable, sino la inclusión de rentas exentas equivocadas e inexistentes y de deducciones improcedentes, conductas tipificadas como sancionables.

De allí que el mayor impuesto determinado en los actos acusados haya obedecido a la inclusión de factores equivocados e inexistentes en la declaración de la contribuyente que dio lugar a que la DIAN modificara el correspondiente denuncia. Por tanto, se dan los supuestos que hacen procedente la aplicación sanción por inexactitud impuesta a la sociedad actora.

Así las cosas no encuentra la Sala razón alguna para afirmar, como lo ha entendido la parte demandante, que existió una diferencia de criterios, puesto que esta situación, como se anotó, es relativa a la interpretación del derecho aplicable y no respecto de los hechos objeto de prueba o de los hechos no probados.

De acuerdo con lo anterior, la Sala confirmará la decisión de primera instancia, en cuanto reliquidó la sanción por inexactitud frente a las glosas confirmadas.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, la Sala propone una nueva liquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2002 de la Corporación demandante, así:

RENG.	CONCEPTO	RENG	LIQ.PRIVADA	LIQ.DIAN	LIQ.TRIBUNAL	LIQ. C DE E
	AJUSTES POR INFLACION CORRECCION MONETARIA					
	PASIVOS NO MONETARIOS	AA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	PATRIMONIO LIQUIDO	AB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	DEPRECIACION, AMORTIZACION, AGOTAMIENTO	AC	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AD	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	AUMENTO DE PATRIMONIO LIQUIDO	AE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	CIFRA CONTROL 1	SS	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	INVENTARIOS	AH	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	ACCIONES Y APORTES	AI	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

	ACTIVOS FIJOS	AJ	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	DISMINUCION PATRIMONIO LIQUIDO	AM	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AN	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
	CIFRA CONTROL 2	ST	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
1	EFEC. BCOS,CTAS.AHORROS,INVERS.MOB.CTAS.COBRAR	PA	\$ 303.584.000	\$ 303.584.000	\$ 303.584.000	\$ 303.584.000
2	DERECHOS FIDUCIARIOS	PK	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
3	CUENTAS POR COBRAR CLIENTES, OTRAS CTAS. POR COBRAR	PM	\$ 517.699.000	\$ 517.699.000	\$ 517.699.000	\$ 517.699.000
4	CUENTAS POR COBRAR OTRAS	PQ	\$ 246.527.000	\$ 246.527.000	\$ 246.527.000	\$ 246.527.000
5	CTAS.COBRAR ACCIONISTAS Y CIAS.VINCULADAS	EO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
6	ACCIONES Y APORTES(SO.AN.LTDA.ASIM.)	PB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
7	INVENTARIOS	PC	\$ 9.837.000	\$ 9.837.000	\$ 9.837.000	\$ 9.837.000
8	SEMOVIMIENTES	PV	\$ 2.336.000	\$ 2.336.000	\$ 2.336.000	\$ 2.336.000
9	ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES	PW	\$ 1.424.546.000	\$ 1.424.546.000	\$ 1.424.546.000	\$ 1.424.546.000
10	ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES, AMORTIZ.INTANG.Y AGOT.	EU	\$ 1.486.676.000	\$ 1.486.676.000	\$ 1.486.676.000	\$ 1.486.676.000
11	MENOS: DEPRECIAC.ACUMULADA	PE	\$ 531.086.000	\$ 531.086.000	\$ 531.086.000	\$ 531.086.000
12	OTROS ACTIVOS	PF	\$ 131.263.000	\$ 131.263.000	\$ 131.263.000	\$ 131.263.000
13	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	PG	\$ 3.591.382.000	\$ 3.591.382.000	\$ 3.591.382.000	\$ 3.591.382.000
14	CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES	OA	\$ 43.061.000	\$ 43.061.000	\$ 43.061.000	\$ 43.061.000
15	CTAS.POR PAGAR CIAS. VINCULADAS, ACC. SOC.	OB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
16	PASIVO LABORAL	OW	\$ 84.860.000	\$ 84.860.000	\$ 84.860.000	\$ 84.860.000
17	PRESTAMOS POR PAGAR SEC.FINANC.	OC	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
18	IMPUESTOS GRAVAMENES Y TASAS	OX	\$ 339.471.000	\$ 339.471.000	\$ 339.471.000	\$ 339.471.000
19	OTROS PASIVOS	OI	\$ 601.745.000	\$ 601.745.000	\$ 601.745.000	\$ 601.745.000
20	TOTAL PASIVO	PH	\$ 1.069.137.000	\$ 1.069.137.000	\$ 1.069.137.000	\$ 1.069.137.000
21	TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO	PI	\$ 2.522.245.000	\$ 2.522.245.000	\$ 2.522.245.000	\$ 2.522.245.000
22	TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO NEGATIVO	PL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
23	VENTAS BRUTAS	IL	\$ 70.085.000	\$ 70.085.000	\$ 70.085.000	\$ 70.085.000
24	SERVICIOS, HONORARIOS Y COMISIONES	IS	\$ 2.453.586.000	\$ 2.453.586.000	\$ 2.453.586.000	\$ 2.453.586.000
25	INTERES Y RENDIM.FINANCIERO	IC	\$ 55.318.000	\$ 55.318.000	\$ 55.318.000	\$ 55.318.000
26	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	ID	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
27	OTROS ING.DISTINTOS ANTERIORES	IE	\$ 68.476.000	\$ 518.413.000	\$ 71.465.000	\$ 73.388.000
28	TOTAL INGRESOS BRUTOS	IV	\$ 2.647.465.000	\$ 3.097.402.000	\$ 2.650.454.000	\$ 2.720.853.000
29	DEVOL.,DTOS.Y REBAJAS	IR	\$ 7.848.000	\$ 120.000	\$ 7.848.000	\$ 39.327.000
30	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	IU	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
31	OTROS ING.NO COSNT.RTA.NI GCIA.OCAS.	LV	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
32	TOTAL INGRESOS NETOS	IG	\$ 2.639.617.000	\$ 3.097.282.000	\$ 2.642.606.000	\$ 2.681.526.000
33	COSTO DE VENTAS (SIST.PERMANENTE)	CV	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000
34	INVENTARIO INICIAL	CA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
35	MAS COMPRAS	CB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
36	MANO DE OBRA DIRECTA SLA.PRESTS. Y OTROS	CC	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
37	INTERESES Y COSTOS FINANC.	MW	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
38	COSTO INDIREC.FABRIC.	GL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
39	MENOS INVENTARIO FINAL	CH	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
40	COSTO DE VTA.(PARA SIST.PERMAN.)	CG	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
41	TOTAL COSTOS	CT	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000	\$ 66.970.000
42	COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS	CE	\$ 74.107.000	\$ 74.107.000	\$ 74.107.000	\$ 74.107.000

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)

DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

FALLO

43	SALAR. PRESTAC.Y OTROS CONCP.LAB.(INC.PARAF.)	DC	\$ 913.419.000	\$ 913.419.000	\$ 913.419.000	\$ 913.419.000
44	APORTES AL SIST.SSEGUR.SOCIAL	DM	\$ 179.832.000	\$ 179.832.000	\$ 179.832.000	\$ 179.832.000
45	INTERESES Y DEMAS GTOS.FINANCIEROS NALES.	DF	\$ 64.253.000	\$ 22.061.000	\$ 61.269.000	\$ 22.061.000
46	GASTOS EFECTUADOS EN EL EXT.	DH	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
47	DEPREC.AMORTIZ.Y AGOTAMIENTO	DP	\$ 88.065.000	\$ -	\$ 88.065.000	\$ 88.065.000
48	OTRAS DEDUCCIO.(SCIO.PUB.,FLETES, SEG.IM.)	CX	\$ 1.138.693.000	\$ 705.190.000	\$ 946.390.000	\$ 760.788.000
49	TOTAL DEDUCCIONES	DT	\$ 2.458.369.000	\$ 1.894.609.000	\$ 2.263.082.000	\$ 2.038.272.000
50	RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO	GJ	\$ 114.278.000	\$ 1.135.703.000	\$ 312.554.000	\$ 576.284.000
51	COMPENSACION POR PERDIDAS	GK	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
52	RENTA LIQUIDA	RA	\$ 114.278.000	\$ 1.135.703.000	\$ 312.554.000	\$ 576.284.000
53	O PERDIDA LIQUIDA	RB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
54	RENTA PRESUNTIVA	RC	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
55	MENOS: RENTAS EXENTAS LEY PAEZ	EA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
56	MENOS: RENTAS EXENTAS EJE CAFETERO	EE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
57	MENOS: OTRAS RENTAS EXENTAS	EC	\$ 157.068.000	\$ -	\$ -	\$ -
58	TOTAL RENTAS EXENTAS	E D	\$ 157.068.000	\$ -	\$ -	\$ -
59	RENTA LIQUIDA GRAVABLE	RE	\$ -	\$ 1.135.703.000	\$ 312.554.000	\$ 576.284.000
60	INGRESOS SUSCEP.DE CONSTITUIR GAN.OCAS.	GA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
61	GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE	GC	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
62	IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVABLE	LA	\$ -	\$ 227.141.000	\$ 62.511.000	\$ 115.257.000
63	MENOS: DESCUENTO IVA POR BNS.CAPITAL	DI	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
64	GENERACION DE EMPLEO	LO	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
65	DONACIONES	LR	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
66	MENOS: OTROS DESCUENTOS TRIBUTAR.	LB	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
67	IMPUESTO NETO DE RENTA	LC	\$ -	\$ 227.141.000	\$ 62.511.000	\$ 115.257.000
68	IMPUESTO RECUPERADO(ART.258-1)	LL	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
69	TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA	LN	\$ -	\$ 227.141.000	\$ 62.511.000	\$ 115.257.000
70	IMPUESTOS DE GANANCIAS OCASIONALES	LD	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
71	IMPUESTO DE REMESAS	LF	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
72	TOTAL IMPUESTO A CARGO	FU	\$ -	\$ 227.141.000	\$ 62.511.000	\$ 115.257.000
73	RTE.FUENTE REMESAS Y PAGOS EXTERIOR	MA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
74	RTE.FUENTE RENDIMIENTOS FINANC.	MC	\$ 685.000	\$ 685.000	\$ 685.000	\$ 685.000
75	RTE.FUENTE HONORARIOS, COMISIONES Y SERVICIOS	MY	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
76	RTE.FUENTE ARRENDAMIENTOS	MG	\$ 18.000	\$ 18.000	\$ 18.000	\$ 18.000
77	RTE.FUENTE VENTAS	MH	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
78	AUTORRETENCIONES	MJ	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
79	RTE.FUENTE OTROS CONCEPTOS	MI	\$ 20.000	\$ 20.000	\$ 20.000	\$ 20.000
80	TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	GR	\$ 723.000	\$ 723.000	\$ 723.000	\$ 723.000
81	MENOS: SALDO A FAVOR AÑO ANT. SIN DEV./COMP.	GN	\$ 946.000	\$ 946.000	\$ 946.000	\$ 946.000
82	MENOS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	GX	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
83	MAS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	FX	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
84	MAS: ANTICIPO A LA SOBRETASA	OZ	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
85	MAS: SANCIONES	VS	\$ -	\$ 363.426.000	\$ 100.018.000	\$ 184.411.000
86	TOTAL SALDO A PAGAR	HA	\$ -	\$ 588.898.000	\$ 160.860.000	\$ 297.999.000
87	O TOTAL SALDO A FAVOR	HB	\$ 1.669.000	\$ -	\$ -	\$ -

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
 DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 FALLO

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

F A L L O:

PRIMERO: CONFÍRMASE el numeral primero de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el día 7 de abril de 2010, en el contencioso administrativo de nulidad y restablecimiento del derecho de Corporación Club Puerto Peñalisa contra la U.A.E. DIAN.

SEGUNDO: MODIFÍCASE el numeral segundo de la sentencia apelada, el que quedará así:

A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que el valor a pagar por impuesto sobre la renta del año gravable 2002, a cargo de la Corporación Club Puerto Peñalisa, conforme con la liquidación que obra en la parte considerativa de esta providencia, es de DOSCIENTOS NOVENTA Y SIETE MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$297.999.000 M/CTE).

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
 Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE

CARMEN TERESA ORTÍZ DE RODRÍGUEZ



La actualidad jurídica en el momento en que ocurre:

ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Expediente: 250002327000200700121-01 (18424)
DEMANDANTE: CORPORACIÓN CLUB PUERTO PEÑALISA
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
FALLO

VALENCIA