CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Referencia:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación:	15001-23-33-000-2013-00508-01 (22093)
Demandante:	GASEOSAS HIPINTO SAS
Demandado:	DIAN
Tema:	Renta (2008). Presentación de recursos ante autoridades locales. Fiducia mercantil: transparencia fiscal y pérdida en la cesión de derechos fiduciarios. Ajustes integrales por inflación: pérdida en la enajenación de acciones.

SALVAMENTO DE VOTO PARCIAL

Con el respeto acostumbrado por las decisiones de la Sección, me permito manifestar que salvo parcialmente el voto frente a la sentencia proferida el 14 de noviembre de 2019, por las razones que paso a exponer:

1. Conforme con el artículo 647 del ET, constituye inexactitud sancionable la omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones o descuentos inexistentes y en general, la utilización en la declaración de datos o factores equivocados, incompletos o desfigurados; siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor.

Esta misma norma señala que no se configura inexactitud sancionable 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.

2. Respecto de los errores de apreciación o de la diferencia de criterio la Sala ha dicho que debe versar sobre el derecho aplicable, con la condición que los hechos y cifras declaradas sean veraces y completos. De esta manera, para que exista diferencia de criterio "*(…) la discrepancia debe basarse en una argumentación sólida que, aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable llevó al convencimiento que su actuación estaba amparada legalmente*". Por lo tanto, no existe diferencia de criterios *"cuando a pesar de su apariencia jurídica, no tiene fundamento*

objetivo y razonable"[1].

3. Atendiendo tal disposición, a mi juicio no es procedente la imposición de la sanción por inexactitud respecto de la inclusión de la deducción por la pérdida generada en la enajenación de derechos fiduciarios, por las siguientes razones:

3.1 El demandante advirtió que la jurisprudencia de la Sección tenía la tesis de que en los contratos de fiducia mercantil no cabe reconocerle a los derechos fiduciarios las connotaciones fiscales atribuibles a los activos subyacentes en el patrimonio autónomo.

En efecto, esta Sección en las sentencias del 13 de septiembre de 2007 (exp. 15275, CP: Ligia López Díaz) y del 13 de agosto de 2009 (exp. 16510, CP: William Giraldo Giraldo), interpretó que los derechos fiduciarios eran activos distintos a las acciones subyacentes a los mismos.

Como lo advierte la Sentencia[2] con esas decisiones *"correspondería acceder a las pretensiones de la demanda según las cuales no resultan aplicables las restricciones tributarias previstas para la venta de acciones en el artículo 153 del ET, pues los activos transmitidos fueron derechos fiduciarios, que no acciones de sociedades."* Pero, atendiendo a providencias recientes[3] con una tesis diferente a la tradicional, decidió negar los cargos,

3.2 No se puede desconocer que la actuación de la contribuyente, en el caso concreto, se fundamentó en diferentes pronunciamientos de esta Sección, que en su momento sustentaron la interpretación hecha por la parte actora, tesis, que posteriormente se precisó y que se reitera en esta oportunidad.

Por esto, la interpretación sobre el derecho aplicable realizada por la demandante es razonable, aunque no avalada por esta Sala, en la medida en que se fundamentó en antiguos precedentes de esta Sección.

En este sentido dejo sentado mi salvamento parcial de voto.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Magistrado

---

[1] Sentencia del 15 de noviembre de 2017, radicado nro. 250002327000-2010-00277-01 (21042).

[2] C.f numeral 4.2

[3] Sentencias del 25 de julio de 2019, exp. 21703 y del 14 de agosto de 2019, exp. 23513.