

República de Colombia
Rama Judicial



Tribunal Administrativo del Valle del Cauca

Santiago de Cali, catorce (21) de marzo de dos mil veinticuatro (2024)

RADICACIÓN No. 76001-23-33-007-2017-00890-00
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO (TIBUTARIO)
DEMANDANTE: CARVAJAL S.A
DEMANDADO: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN
TEMA: Renta Presuntiva-depuración de aportes y acciones en sociedades nacionales
SENTENCIA No: **42.**

MAGISTRADO PONENTE: **EDUARDO ANTONIO LUBO BARROS**

I. OBJETO DE DECISIÓN.

Agotadas las etapas procesales correspondientes a la primera instancia y no observada causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a dictar sentencia.

II. ANTECEDENTES

2.1. DEMANDA. (Fls. 94-135C.1)

2.1.1. Las Pretensiones

La parte actora, mediante apoderado judicial, solicitó la declaración de nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación Oficial de Revisión No. 052412016000002 de 10 de febrero de 2016, mediante la cual se modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2013, estableciendo un mayor valor para el referido impuesto y se impuso una sanción por inexactitud.
- Resolución No. 000660 de 7 de febrero de 2017, por medio del cual se decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 052412016000002, en el sentido de modificar esta última decisión en cuanto al saldo a pagar.

Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho, solicitó las siguientes condenas: i) declarar la firmeza de la liquidación privada del impuesto a la renta y complementarios del año 2013 presentada y; ii) condenar a la demandada en costas.

2.1.2. Los Hechos.

La parte actora expuso como hechos relevantes los siguientes:

- Que el día 11 de abril de 2014 Carvajal S.A. presentó la declaración de renta por el año gravable 2013, la cual corrigió el 4 de junio de 2014.
- Que previa inspección tributaria y por haberse solicitado la devolución del saldo a favor arrojado en la mentada declaración de renta, la DIAN expidió acto de requerimiento especial proponiendo la modificación de la renta líquida gravable por variación de la liquidación de la renta presuntiva.
- Que la compañía respondió el requerimiento especial discutiendo la modificación propuesta por la entidad tributaria.
- Con ocasión a lo anterior, se profirió Liquidación Oficial de Revisión No. 052412016000002, en la que se incluyó la modificación discutida y además se impuso una sanción por inexactitud.
- Que contra la anterior decisión se interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante Resolución No. 000660 de 7 de febrero de 2017 en el sentido de modificar el saldo a pagar por parte de la compañía, rebajando la sanción por inexactitud del 160% al 100%, acorde con la Ley 1819 de 2016.
- Que el objeto social de Carvajal S.A. involucra la inversión en otras compañías, ejerciendo control, por intermedio de sus sociedades subordinadas, en más de 80 sociedades nacionales y extranjeras.

2.1.3. Normas Violadas y concepto de violación.

Como normas violadas por los actos acusados, la parte actora señaló las siguientes:

- Constitución Nacional, artículos 29, 83, 84 y 363.
- Estatuto Tributario, artículos 189, 647 y 683.

Como fundamento de sus pretensiones, adujo que el artículo 189 del E.T. prevé la posibilidad de *“(...)restar algunos valores de la base patrimonial para liquidar la renta presuntiva, limitados a los rubros expresamente señalados en la norma, sin condiciones especiales ni prohibiciones de ninguna naturaleza en cuanto a los activos que permite exceptuar”*.

Bajo esta consigna, indicó **que Carvajal S.A. a efectos de liquidar la renta presuntiva del año 2013 descontó las inversiones en acciones en sociedades nacionales, excepto** la inversión total en acciones que otrora

realizó en la sociedad Carvajal Empaques S.A. y que le generó ingresos gravados (dividendos), los cuales no adicionó a la liquidación de la renta presuntiva pero que sí incluyó en la determinación de la renta bajo el sistema ordinario (fl. 101).

Señaló que la razón para no adicionar los dividendos gravables recibidos por la compañía Carvajal Empaques S.A. deviene del aparte del artículo 189 del E.T. según el cual: “[a]l valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable **generada por los activos exceptuados** y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario”, esto es, que - en su criterio- al no haberse descontado la citada inversión, los dividendos generados por la misma no se encuentran inmersos en el concepto de renta gravable generada por los **activos exceptuados** (fls. 101 y 102).

Al respecto, manifestó que la administración tributaria, vía requerimiento especial, no encontró ajustada la anterior interpretación normativa, bajo el argumento de que el contribuyente no puede escoger qué inversiones excluye y cuáles no (fl. 104 y 106).

En virtud de lo anterior, con el fin de apoyar su tesis, precisó como argumentos jurídicos los siguientes:

- i. Que de conformidad con el contenido de los artículos 188, 189 y 193 del E.T., la normativa tributaria no contiene frase alguna que indique que cuando el contribuyente opta por la alternativa de excluir los activos permitidos deba hacerlo respecto de todos ellos; por consiguiente, si éste decide no excluir determinado activo y el mismo produce renta gravable, su monto no deberá sumarse a la renta presuntiva porque aquel ya fue declarado por medio de la renta ordinaria (fl. 109).
- ii. Que acorde con el artículo 26 del Código Civil, se reconoce que los particulares al interpretar la ley “*emplean su propio criterio para acomodar las determinaciones generales de la ley a sus hechos e intereses peculiares*” (fl. 109).
- iii. Que en armonía con lo dispuesto por el artículo 27 *ibídem* existen dos opciones legales para el contribuyente a efectos de liquidar la renta presuntiva, teniendo éste la libertad de escoger la que más le convenga: la primera es la de excluir de la base de liquidación todos los activos señalados por los literales a), b), c), d) y f) del artículo 189 del E.T., sumando al valor inicialmente obtenido la renta gravable generada por los activos excluidos; la segunda, es la de no excluir **algunos o ninguno** de los activos permitidos, sin necesidad de sumar, en este caso, los ingresos gravables obtenidos por dichos activos (fl. 110).

En ese sentido, concluyó: “[s]i los activos que generaron la renta gravable no se exceptuaron de la base para el cálculo de la renta presuntiva, la consecuencia legal es que no se debe sumar la renta gravable que tales activos hayan generado. Es claro que la intención de quienes actuaron por la Administración era adicionar los dividendos gravables que ya habían sido declarados dentro de la renta líquida ordinaria, con la intención de llevar la renta gravable de mi representada al máximo valor posible, apartándose de los principios legales y constitucionales que nos rigen, excediendo con creces el porcentaje de rentabilidad mínimo esperado por la norma (...)” (fl. 112).

Así pues, acorde con el principio de favorabilidad en la aplicación de las leyes, afirmó que la postura de la administración tributaria no es de recibo so pena de que se grave doblemente el mismo hecho, dado que los dividendos producidos por el activo que no se exceptuó (inversión total en acciones que realizó en la sociedad Carvajal Empaques S.A.) fueron declarados dentro de la renta líquida ordinaria.

Finalmente, en lo que atañe a la sanción por inexactitud impuesta, alegó que la misma es improcedente por no haberse configurado ninguno de los supuestos sancionables previstos por la ley tributaria para el efecto (artículo 647 E.T.), teniendo en cuenta que el mayor valor que se asignó al impuesto de renta tiene su génesis en la disparidad de criterios existente entre las partes sobre el contenido del artículo 189 del E.T. aunado a que no se declaró información tributaria equivocada, incompleta o desfigurada (fls. 116 y 121).

Por todo lo anterior, alegó que los actos administrativos acusados se encuentran viciados de nulidad, por haber sido expedidos con infracción de las normas en que debían fundarse, por falsa motivación y por falsedad ideológica (fl. 122):

- Infracción de las normas en que deberían fundarse: En tanto se determinó el monto de la renta presuntiva con fundamento en una interpretación incorrecta del artículo 189 del E.T., se impuso una sanción con desconocimiento del artículo 647 ibídem y se determinó el valor de la renta presuntiva en la forma más gravosa. Aunado a que se desconocieron los principios de inocencia, buena fe, equidad, eficiencia y progresividad previstos por la Constitución Política (fls. 123-127).
- Falsa motivación: Señaló que las decisiones de la administración tributaria le dieron a las razones de hecho y derecho del caso el un alcance que no tienen (fls. 128-130).
- Falsedad ideológica: Indicó que la administración tributaria yerra al considerar que la interpretación realizada estaba encaminada a generar un beneficio para la compañía en detrimento del interés público (fl. 130)

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA (fls. 202-222 C.1)

La apoderada de la entidad demandada se opuso a todas y cada una de las pretensiones y condenas solicitadas en el líbelo de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos:

Puntualizó que durante el trámite de la investigación administrativa por concepto de la declaración de renta del año 2013, la administración tributaria determinó, entre otras cosas: i) que el sistema utilizado por la parte actora es el denominado *depuración de la renta presuntiva*; ii) que para el año 2013 la Compañía Carvajal Empaques S.A pagó a la parte demandante dividendos gravados a razón de \$10.054.218.150; iii) que los dividendos recibidos se incluyeron dentro de los ingresos fiscales no contables y, iv) que la parte actora no depuró la totalidad de las acciones y aportes poseídos en sociedades nacionales como tampoco sumó los dividendos gravados generados por dichas acciones (fls. 209 y 211-212).

Manifestó que la interpretación gramatical que realizó la parte actora no se ajusta al contenido del artículo 189 del E.T. pues esta norma no da lugar al fraccionamiento de la inversión en acciones o del valor patrimonial neto de acciones y aportes en sociedades nacionales (fl. 209 reverso).

Explicó que las normas tributarias en esencia son generales y neutrales, y que la intención del legislador de excluir de la renta presuntiva el valor de los aportes es la evitar la doble imposición del impuesto a la renta; asimismo, señaló que la parte actora percibió rentas gravadas sujetas a la depuración de la renta presuntiva en los términos del artículo 189 del E.T., disposición que –en su criterio- establece los activos que pueden ser exceptuados o restados de la base de liquidación de la renta presuntiva así como la adición de la renta gravable que éstos produjeron “(...) *sin que pueda interpretarse en forma aislada las partes de una misma regulación, o sea admisible el fraccionamiento de una inversión para aplicar un beneficio e ignorar el deber frente a un mismo activo*” (fl. 210).

Con fundamento en lo anterior, expuso que la administración tributaria, procedió a la liquidación del impuesto acorde con la situación de exclusión parcial y pago de dividendos advertidos, estableciendo un total de renta presuntiva equivalente a \$13.336.348.000.

Con el propósito de apoyar su argumentación relacionó apartes de las sentencias de la Corte Constitucional C-564 de 1996, C-233 de 1997, C-445 de 1995 y C-238 de 1996 así como a la exposición de motivos del proyecto de ley que dio lugar a la Ley 223 de 1995.

Finalmente, en cuanto a la sanción por inexactitud, señaló que el asunto no se circunscribe a diferencias de criterio entre el contribuyente y la administración tributaria y, por consiguiente, la mentada sanción encuentra fundamento “*en hechos reales como la incompleta y*

equivocada consignación del dato en el renglón de la renta presuntiva de lo cual se derivó un menor impuesto y saldo a favor a que no había lugar", aclarando que en virtud del principio de favorabilidad y con ocasión de recurso de reconsideración interpuesto, dicha sanción se liquidó bajo el porcentaje del 100% (fl. 219 reverso).

2.3. LITISCONSORTE MAPRE SEGUROS GENERALES DE COLOMBIA S.A. (fls. 175-184)

Apoyó los hechos, pretensiones y fundamentos de derecho elevados por la parte actora manifestando que el actuar del contribuyente CARVAJAL S.A. de no excluir la inversión en la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A. se ajusta a lo dispuesto por el artículo 189 del E.T. y la sentencia C-238 de 1997. Sobre el punto, señaló que la situación reprochada al contribuyente *"la ha venido realizando en todas sus declaraciones anteriores, frente a las cuales no existe ningún requerimiento por parte de la DIAN"* (fl. 182).

A la par, indicó que la decisión adoptada por la administración tributaria hace más gravosa la situación del contribuyente, en el entendido que busca adicionar dividendos gravables que ya habían sido declarados en la renta líquida ordinaria, en contravía de los principios legales y constitucionales que rigen la materia.

En cuando a la sanción por inexactitud, señaló que la misma no se corresponde con lo dispuesto por el artículo 647 del E.T., dado que lo que se presentó en el caso concreto es una diferencia de criterios respecto de la interpretación del artículo 189 del E.T., lo que de ninguna manera comporta la inexactitud materia de sanción.

Por lo anterior, consideró improcedente la sanción impuesta.

2.4. OPOSICIÓN A LAS EXCEPCIONES DE MÉRITO

La parte actora guardó silencio durante el traslado de las excepciones.

2.5. ALEGATOS:

Parte demandante, demandada, presentación sus alegaciones en la audiencia realizada el 29 de agosto de 2018. (fl. 244-245 C1). Igualmente se dejó consignada en la audiencia el concepto emitido por el Ministerio Público.

III. CONSIDERACIONES

3.1. Competencia

Es competente esta Corporación en primera instancia por tratarse del Medio de Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho de carácter Tributario cuya cuantía al momento de la presentación de la demanda supera los 100 SMMLV y por el lugar de presentación de la declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al período gravable 2013 que aquí

se discute (Arts. 152 numeral 4º y 156 numeral 2º del C.P.A.CA.).

3.2. Actos Demandados

- Liquidación Oficial de Revisión No. 052412016000002 de 10 de febrero de 2016, mediante la cual se modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2013.
- Resolución No. 000660 de 7 de febrero de 2017, por medio del cual se decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 052412016000002.

3.3. Problema jurídico

El problema jurídico a resolver se circunscribe a determinar si se encuentra ajustada a derecho la interpretación del artículo 189 del E.T. que realizó la parte actora, según la cual a efectos de liquidar la renta presuntiva, el contribuyente está facultado, entre otras cosas, para no depurar la totalidad del valor patrimonial de los aportes y acciones poseídas en sociedades nacionales, en tanto la norma no establece limitaciones al respecto pudiendo entonces seleccionar cuáles inversiones sustrae y cuáles no, o, en caso contrario, si la interpretación que se ajusta al ordenamiento jurídico es la defendida por la U.A.E. DIAN según la cual la mentada disposición no le otorga al contribuyente la facultad de realizar tal fraccionamiento.

En caso de prosperar la interpretación de la parte demandante además deberá determinarse si como consecuencia de la aplicación de dicha hermenéutica, el contribuyente no tiene que sumar al valor obtenido por renta presuntiva los dividendos generados por dichas acciones o aportes.

Aunado a lo anterior, deberá establecerse si resultó o no procedente la sanción por inexactitud impuesta a la parte actora.

3.4. Tesis

La interpretación efectuada por la parte actora dentro del asunto de la referencia no se ajusta al ordenamiento jurídico, por cuanto el artículo 189 del Estatuto Tributario, en materia de depuración de la renta presuntiva, específicamente, en lo que a la facultad de deducir el valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales refiere (inciso 1, literal a), no prevé posibilidad alguna para el contribuyente de seleccionar cuáles aportes y acciones resta y cuáles no del total de sus inversiones en ese tipo de sociedades.

3.5. Renta Presuntiva. Noción y marco jurídico.

Para efectos de la liquidación del impuesto de renta, la denominada renta presuntiva de acuerdo a las normas vigentes al momento de los

hechos del debate judicial, es una ficción legal que establece una presunción de derecho determinando como regla general que los patrimonios deben ser productivos generando cierta rentabilidad. El legislador dispone así una rentabilidad mínima conforme a ciertas reglas para calcularla las cuales se contemplan en los artículos 188 y 189 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario Nacional).

Efectivamente los artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario vigentes al momento de la controversia regularon la renta presuntiva, acorde con el período gravable que se discute y los apartes que interesan al estudio, son del siguiente tenor:

“Artículo 188. Modificado. L. 1111/2006, art. 9. Base y porcentaje de renta presuntiva. Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior”.

*“Artículo 189. Modificado. L. 1111/2006, art. 10. Depuración de la base de cálculo y determinación. Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se **podrán restar únicamente** los siguientes valores:*

a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;

(...)

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.

(...)” (Negritas y subraya fuera del texto).

Sobre el tema, la Corte Constitucional en providencia¹ del 7 de marzo de 2018, estableció el **objeto de la renta presuntiva** precisando que supone la percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona que da lugar al deber del ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad, estableciendo su determinación y finalidad en los siguientes términos:

“La determinación de la base gravable mediante la presunción de renta presunta mínima

La determinación de la base gravable del impuesto puede hacerse mediante métodos de estimación directa, objetiva o indirecta. Sin embargo, el Legislador puede considerar que la base gravable se establezca a través de una renta presuntiva, siempre que con aquella

¹ Referencia: Expediente D-11769 - Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012. - Demandantes: Alejandra García Jaramillo y María Margarita Parra Gómez. - Magistrada Ponente: GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO - Bogotá, D. C., siete (7) de marzo de dos mil dos mil dieciocho (2018).

se busque garantizar un orden económico justo y no desconozca preceptos constitucionales que regulan la intervención del Estado en la economía².

Esta Corporación ha establecido que la renta presunta constituye un sistema alternativo de determinación de la base gravable, que utiliza un método indiciario o de aplicación de presunciones que se basa en índices o promedios predeterminados legalmente, de acuerdo con la aptitud del bien o de la actividad económica desarrollada por el sujeto para producir un rendimiento económico, sin tener en cuenta el beneficio efectivamente obtenido por el contribuyente³.

En la sentencia C-564 de 1996⁴, este Tribunal expresó que el objeto de la renta presuntiva es suponer la percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona que da lugar al deber del ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad. **En otras palabras, se trata de un mecanismo de liquidación del impuesto que obliga al contribuyente a tomar como base unos ingresos presuntos cuando la renta líquida gravable antes de fijar el gravamen, resulta ser inferior a la utilidad que según la disposición legal de carácter tributario, debió obtener el sujeto durante el respectivo periodo gravable.**

La Corte en sentencia C-238 de 1997⁵, analizó las razones ius filosóficas de la presunción de renta en materia tributaria, con fundamento en dos principios constitucionales: de una parte la función social reconocida a la propiedad y de otra el principio constitucional de eficiencia que soporta el poder de imposición atribuido al Estado.

En suma, la base gravable de un tributo puede determinarse a partir del método de las presunciones, a través del cual se supone la percepción de ingresos, utilidades o beneficios del contribuyente. Este mecanismo encuentra sustento constitucional en los principios de la función social de la propiedad y de eficiencia en materia tributaria".

Debe precisarse que el ordenamiento jurídico tributario consagra dos sistemas para determinar la base gravable del impuesto a la renta, a saber: el dispuesto por el artículo 26 del Estatuto Tributario -también conocido como procedimiento ordinario de depuración de la renta- del que resulta la denominada *renta líquida gravable* y, el segundo, previsto por el artículo 188 *ibídem*, contentivo de la renta líquida especial conocida como **renta presuntiva**, por virtud de la cual se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior⁶.

² Sentencia C-625 de 2003 M.P. Clara Inés Vargas Hernández

³ *Ibídem*.

⁴ M.P. Hernando Herrera Vergara. Al respecto ver Sentencias C-015 de 1993 M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz y C-007 de 2002 M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

⁵ M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

⁶ Porcentaje vigente para el período en discusión, dado que el artículo 95 de la Ley 1819 de 2016 modificó nuevamente el porcentaje estableciéndolo en el 3.5%, actualmente vigente.

El sistema de **renta presuntiva** resulta entonces un procedimiento alternativo para establecer la base gravable en el impuesto de renta, bajo la presunción de que el patrimonio del contribuyente genera utilidades, de manera tal que se circunscribe a *"una renta líquida especial donde la ley supone que el patrimonio bruto o líquido del contribuyente, del período inmediatamente anterior, produjo una rentabilidad mínima"*⁷.

La adopción de la renta presuntiva como renta líquida gravable parte de depurar de forma ordinaria la renta hasta llegar a la renta líquida y que la suma resultante de tal depuración sea inferior al cómputo de la renta presuntiva⁸. De aquí que la jurisprudencia la defina como una renta líquida especial de carácter exceptivo *"en tanto se aplica por defecto cuando la renta líquida ordinaria es inferior a lo que la ley considera el rendimiento mínimo que genera el patrimonio"*⁹.

En suma, el objeto de la renta presuntiva comporta la presunción de percepción de ingresos, utilidades o beneficios en cabeza de una persona que ante tal presunción debe contribuir, en voces del artículo 95 de la Constitución Política, *"al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad"*. La cual *"se trata de un mecanismo de liquidación del impuesto que obliga al contribuyente a tomar como base unos ingresos presuntos cuando la renta líquida gravable antes de fijar el gravamen, resulta ser inferior a la utilidad que según la disposición legal de carácter tributario, debió obtener el sujeto durante el respectivo período gravable"*¹⁰.

De la lectura del artículo 189 del Estatuto Tributario se desprende la identificación de una disposición declarativa que reconoce en favor de los contribuyentes la opción o posibilidad de excluir ciertos activos a efectos de depurar la base de la renta presuntiva, a exigencia de que si deciden restarlos, deberán sumar la renta gravable generada por dichos activos.

Tratándose entonces de su comprensión semántica como de su estructura sintáctica, se advierte sustancialmente tres aspectos: i) que la facultad concedida a los contribuyentes no es ilimitada por cuanto se circunscribe a los conceptos concretos enlistados en la disposición, ello al utilizarse el vocablo **"únicamente"**; ii) que la redacción de los activos materia de exclusión puntualmente los relacionados con el asunto de la referencia, se realizó de manera plural, bajo la fórmula del artículo **"los"** al señalarse expresamente **"los aportes y acciones"** y, iii) que su contenido no puede ser leído en forma aislada en tanto de su puntuación se desprenden de manera ordenada una facultad, unas hipótesis y una exigencia, esta última relativa a que *"[a] valor inicialmente obtenido de*

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 21 de febrero de 2005, radicación No. 25000-23-27-000-2001-01473-01 (14110), C.P. Ligia López Díaz.

⁸ Op. Cit.

⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 22 de febrero de 2018, radicación No. 25000-23-27-000-2012-00200-01 (20859), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁰ sentencia C-564 de 1996¹⁰, Corte Constitucional.

renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados”.

Conforme con este análisis parecería, en principio, que la postura defendida por la parte actora podría ser de recibo, bajo el argumento que la determinación plural de los activos materia de debate, esto es, *los aportes y acciones en sociedades nacionales*, no implica *per se* que sean todos los aportes y acciones, en tanto, podrían ser algunos; sin embargo, para efectos de desentrañar el sentido de la norma no basta con ajustarse al sentido natural y obvio de los términos que utilizó el legislador, debido a que la interpretación textual no basta como criterio clarificador y, por tanto, del texto de la disposición se desprenden elementos que permiten su análisis bajo otros métodos, entre ellos un enfoque finalista para entender propósito de la norma.

3.6 Caso en concreto

Sobre el particular, alega la parte actora que el artículo 189 del E.T. prevé la posibilidad de restar algunos valores de la base patrimonial para liquidar la renta presuntiva, entre ellos, el valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales-literal a)-, sin que para el efecto la norma establezca condiciones especiales o prohibiciones en materia de los activos que permite excluir; de aquí que al determinar la base para liquidar su renta presuntiva por el período gravable 2013, resolvió descontar las inversiones en acciones en sociedades nacionales, **excepto** la relacionada con la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A. y, en consecuencia, no adicionó a la renta presuntiva liquidada los dividendos gravables recibidos de parte de esta sociedad (\$10.054.218.150) por considerar que no correspondían a renta gravable generada por los activos exceptuados¹¹, obteniendo así la suma de \$3.964.345.000 por concepto de renta presuntiva.

Y, en ese orden, solicita se declare la firmeza de la liquidación privada contenida en la declaración del *Impuesto sobre la Renta y Complementarios-año 2013*, acusando la nulidad de los actos administrativos proferidos por la administración tributaria por infracción de las normas en que debían fundarse, falsa motivación y falsedad ideológica.

Por su parte, la administración tributaria no avala la postura de la sociedad demandante de considerar *“que los dividendos gravados se pueden excluir siempre y cuando el costo fiscal de las acciones no se excluyan de la renta presuntiva”*¹², bajo el entendido que la norma no le permite al contribuyente fraccionar la inversión seleccionando o no ciertos valores patrimoniales netos de acciones y aportes de sociedades nacionales con el fin de calcular la renta presuntiva y, en ese sentido,

¹¹ Cita la norma: “Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada en el sistema ordinario”.

¹² Folio 209, contestación de la demanda.

tampoco lo habilita para dejar de sumar la renta gravable generada por los activos exceptuados, so pena de desconocer la finalidad de la renta presuntiva de que tratan las sentencias C-564 de 1996 y C-233 de 1997 de la Corte Constitucional así como el sentido general y neutral de las normas tributarias.

De aquí que, vía *liquidación oficial de revisión*, dispuso incrementar la renta presuntiva de \$3.964.345.000 a **\$13.336.348.000**, restando la totalidad de las inversiones en acciones efectuadas por la demandante y adicionando al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva los dividendos gravados en cuantía de \$10.054.218.150, ya que al revisar los registros contables de la parte actora pudo evidenciar el hecho económico referido al recibo efectivo de tales utilidades; solicitando entonces esta Corporación se nieguen las pretensiones de la demanda por encontrarse los actos administrativos revestidos de legalidad conforme con la normativa tributaria.

Acorde con las consideraciones expuestas, la Sala no encuentra mérito en la postura defendida por la parte actora dado que la misma se fundamenta en una interpretación meramente gramatical de la norma; sin consideración alguna sobre el contexto y finalidad del artículo 189 del E.T., en tanto se infiere una hipótesis que la disposición no contempla, cual es la de fraccionar el número de inversiones a depurar de la base de cálculo para obtener la renta presuntiva, bajo el pretexto que la norma no contiene limitantes o prohibiciones sobre el particular, estructurando entonces consecuencias que la misma no dispone. Efectivamente esa interpretación tampoco se ajustan al propósito de la figura de la renta presuntiva que es precisamente, dado su carácter subsidiario, establecer partiendo de la presunción de la rentabilidad mínima que producen ciertos activos, si es el sistema o método viable para declarar el impuesto de renta, cuyo análisis no estaría completo si se permite discrecionalmente, a opción del contribuyente, escoger los valores patrimoniales netos de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales.

La liquidación adelantada por la empresa Carvajal SA excluyó una de las inversiones en acciones o aportes realizada en sociedades nacionales:

Determinación de la renta presuntiva Carvajal S.A.

Parámetros requeridos para el cálculo de la renta presuntiva	220.760.663.000
Patrimonio líquido año 2012	695.003.543.000
Patrimonio bruto año 2012	31.76%
Porcentaje de patrimonio neto	
	\$346.246.655.227
	\$54.159.528.284

Inversión en acciones en declaración de 2012	\$397.688.612.327*
En sociedades nacionales	\$71.592.807.577
En sociedades del exterior	
Total renglón 35	\$47.113.469.752
Inversiones no excluidas del cálculo de renta presuntiva	\$118.706.277.329
Carvajal Empaques S.A.:	
Inversiones en sociedades del exterior por fuera de la Comunidad Andina	\$278.982.334.998
Total activos no excluidos de la base para liquidar renta presuntiva	\$220.760.663.000
Total activos excluidos de la base	\$88.615.843.559
	\$132.144.819.441
Liquidación de la renta presuntiva	\$3.964.344.583
	0
Patrimonio líquido año anterior	\$3.964.344.583
Menos patrimonio neto representado en acciones que se excluyen del Cálculo	
\$278.982.334.998 por 31.76%	
Base de liquidación	
Renta presuntiva 3%	
Renta gravable originada por activos excluidos	
Renta presuntiva del período	
* Este valor resulta del acápite titulado de “inversiones en acciones declaradas en 2012 en el renglón 35” así:	
RAZÓN SOCIAL	COSTO FISCAL
ACCIONES EN SOCIEDADES NACIONALES	AJUSTADO 2012
INVERSIONES GUABINAS S.A.	453.285.885
CARVAJAL INFORMACIÓN PRODUCTORA DE PAPELES S.A.-PROPAL S.A.	42.801.160.714
CARVAJAL EMPAQUES S.A.-CARPAK S.A.**	80.254.566.735
CARVAJAL TECNOLOGÍA Y SERVICIOS S.A.S.	71.592.807.577
CARVAJAL ESPACIOS PLEGACOL S.A.	74.770.919.461
INTEGRAR S.A.	26.046.993.035
CARVAJAL SERVICIOS S.A.	41.110.629.523
CARVAJAL INFORMACIÓN EMPRESAS S.A.S.	8.477.192.297
TOTAL INVERSIONES EN SOCIEDADES NACIONALES	644.300.000
	94.800.000
	346.246.655.227
	1.513.969.134
	226.404.169
	1.253.100.394
	25.007.038
	106.699.476
	43.247.666.403

ACCIONES EN SOCIEDADES	3.734.096.835
DEL EXTERIOR	1.335.013.650
ECUACARVAJAL S.A.	51.441.957.100
ECUADOR	397.688.612.327
ECUACARVAJAL S.A.	
ECUADOR	
BICO INTERNACIONAL	
ECUADOR ECUADOR	
MOLANCA S.A.**	
VENEZUELA	
DISLIVENCA S.A.**	
VENEZUELA	
CARVAJAL INVERSIONES**	
PANAMÁ	
CARVAJAL INVERSIONES**	
PANAMÁ	
GEN ECUADOR	
ECUADOR	
TOTAL INGRESOS DEL	
EXTERIOR	
TOTAL INVERSIÓN EN	
ACCIONES RENGLÓN 35	
**Activos no exceptuados de la base para liquidar la renta presuntiva	

Fuente: Resolución No. 000660 de 7 de febrero de 2017 (fl. 46) y demanda (fls. 101-102).

Así las cosas, sin duda, para la Sala la postura adoptada por el contribuyente involucra consecuencias fiscales relevantes en materia del valor total a pagar por concepto del Impuesto a la Renta y Complementarios, pues en últimas, bajo su tesis, se admitiría que el factor determinante para la exclusión de los activos deviene en primer término de las utilidades que los mismos produzcan, desconociéndose entonces lo considerado por la Corte Constitucional al proveer sobre exequibilidad de los artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario:

“ (...)
“Como se dijo antes, la Corte no comparte estas apreciaciones referentes a la naturaleza jurídica de la presunción de rentabilidad del capital consagrada en las normas bajo examen. Entiende, en cambio, que las distintas hipótesis contempladas en los artículos 188, 189, 191 y 192 del Estatuto Tributario, en las cuales se permite excluir ciertos bienes de la base a la cual se aplican los porcentajes mínimos de rentabilidad señalados en el artículo 188, no constituyen propiamente pruebas autorizadas por la ley para desvirtuar la presunción, sino simplemente deducciones permitidas en la determinación de la base de cálculo para liquidar la renta presuntiva. Y ello es tan evidente, que lo que en últimas corresponde al contribuyente en estos casos, no es demostrar que no hubo en realidad la renta que la ley presume, sino simplemente indicar que el activo patrimonial se ubica en una de las categorías que la ley autoriza para no contabilizar en la base de cálculo a la que se aplican los porcentajes de rentabilidad presunta, sin que en

realidad sea relevante probar el que el activo haya o no producido determinado nivel de renta.

(...)

Así las cosas, la presunción, no obstante que la ley no lo menciona explícitamente, es una presunción de derecho, por cuanto no es posible demostrar que a pesar de darse la circunstancia de la existencia de unos bienes en cabeza del contribuyente, no se ha generado una renta a partir de ellos”¹³ (Subraya fuera del texto original).

Es menester señalar que el cálculo dispuesto en el artículo 189 del Estatuto Tributario, involucra unos conceptos básicos que conllevan a la determinación del patrimonio líquido real del contribuyente para efectos de fijar la renta presuntiva y posteriormente definir los eventos autorizados para deducir y depurar, por ello parte del patrimonio líquido¹⁴ del año anterior que surge del restar al patrimonio bruto¹⁵ poseído en el último día de período gravable las deudas correspondientes a ese período.

El Consejo de Estado ha señalado lo siguiente:

“(...) En síntesis, para la determinación de la base necesaria para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, los contribuyentes deben restar del patrimonio bruto las deudas a cargo.

Posteriormente, luego de determinado el patrimonio líquido en los anteriores términos, el legislador autorizó a deducir los conceptos y valores taxativamente señalados en el artículo 189 del ET y, en caso de que esto último ocurra, se debe adicionar como renta gravable aquella generada a partir de los activos exceptuados, lo cual dará como resultado el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.”¹⁶

Como bien lo señala la demandante para liquidar su renta presuntiva por el período gravable 2013, resolvió descontar las inversiones en acciones en sociedades nacionales, salvo la relacionada con la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A., sin embargo al no hacerlo influye en el resultado final pues cualquier contribuyente puede discrecionalmente escoger del total de los valores a descontar, en este caso, del valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales¹⁷, cualquier inversión que en su criterio le genere menor exigencia en detrimento del propósito de la figura de la renta presuntiva

¹³ Corte Constitucional, C-238 de 1997.

¹⁴ ARTICULO 282. CONCEPTO. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 106> El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha.

¹⁵ ARTICULO 261. PATRIMONIO BRUTO. <Fuente original compilada: L. 9/83 Art. 38> El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.

<INCISO 2> <Ver Notas del Editor, en relación con el aparte subrayado> Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye los bienes poseídos en el exterior. (...).

¹⁶ C.E. Sección IV, Sent. 3/11/2022, Rad. 25000-23-37-000-2015-00841-01 (23839), M.P. Julio Roberto Piza.

¹⁷ E.T. ARTICULO 193. CONCEPTO DE VALOR PATRIMONIAL NETO. <Fuente original compilada: L. 75/86 Art. 49> El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base de cálculo de la renta presuntiva, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto, del año gravable base para el cálculo de la presunción.

que por tratarse de un sistema subsidiario de determinación de la base gravable, debe incluir en el descuento la totalidad de esas inversiones y no alguna fracción de ellas, dado que si la renta líquida gravable normal es inferior a la renta presuntiva, se toma ésta última y en todo caso, debe sumarse la renta gravable generada por los activos exceptuados al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, sin contar que el exceso de la renta presuntiva podrá compensarse con las rentas líquidas ordinarias dentro de los 5 años siguiente como lo expone el parágrafo del artículo 189 del Estatuto Tributario.

Si bien en algunos aparte expuestos en la demanda y actos acusados en principio se señala que no existía prueba de la exclusión de la SOCIEDAD EMPAQUES SA para efectos del cálculo de la renta presuntiva, lo cierto es que conforme al principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, la DIAN en todo caso cuestionaba la operación adelantada sobre todo la omisión de adicionar al resultado inicial de la renta presuntiva, lo correspondiente a la renta gravable de la citada sociedad, en esa medida, no hay falsa motivación del acto acusado, ni se afecta el principio de presunción de inocencia, el debido proceso o la buena fe que la entidad se apoye en ciertas citas jurisprudenciales que sustentan parte de su razonamiento para justificar su concepto de equidad y justicia tributaria.

En esa medida Carvajal S.A en el cálculo de la renta presuntiva debía deducir para el período gravable 2013, el valor patrimonial de las acciones en la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A. y, en consecuencia, adicionar a la renta presuntiva liquidada inicialmente la renta gravable recibida de parte de esta sociedad por lo cual la pretensión de la demanda no prospera.

Para la Sala no pasan desapercibidas las modificaciones legales a la figura de la renta presuntiva en elementos esenciales como el porcentaje mínimo presumido de renta líquida inicialmente no inferior al tres por ciento(3%) , la cual a partir del año 2020 a 2021 disminuyó gradualmente de cero punto cinco por ciento (0,5%) a cero por ciento(0%) con ocasión del artículo 90 de la Ley 2010 de 2019, a pesar de ello no es factible extenderle al contribuyente el principio de favorabilidad atendiendo que el Consejo de Estado indica su aplicabilidad exclusivamente para las sanciones tributarias¹⁸, salvo que la Ley indique lo contrario.

Finalmente, en lo que a la sanción por inexactitud refiere, alega la parte actora que su actuar no se enmarca en ninguno de los supuestos contemplados por el artículo 647 del E.T., en tanto lo que se presentó fue una diferencia de criterios con la administración tributaria; sobre el punto,

¹⁸ C.E. Sección IV, Sent. 23/11/2018, Rad. 11001-03-27-000-2016-00015-00(22392), M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

“En ese orden y comoquiera que la tesis jurídica del concepto acusado coincide con lo ya expuesto, en cuanto señaló que en derecho tributario el principio de favorabilidad solo es predicable en materia sancionatoria y que la modificación legal de alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de período, en aras de los principios de legalidad e irretroactividad, solo es aplicable a partir del período fiscal siguiente a la fecha de su promulgación, que precisa la Sala es la regla general (...)

contrario a lo indicado por la sociedad demandante, para la Sala en el *sub examine* no se presentó la diferencia de criterios alegada sino el desconocimiento de la normativa que regula la depuración de la base de cálculo y determinación de la renta presuntiva, razón por la cual se mantendrá la sanción impuesta.

Por lo expuesto, se negarán las pretensiones de la demanda, teniendo en cuenta que no se desvirtuó la presunción de legalidad de los actos administrativos acusados.

3.7. Condena en costas.

La regulación de las costas procesales en el CPACA tiene el siguiente texto:

*“ARTÍCULO 188. CONDENA EN COSTAS. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, **la sentencia dispondrá** sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.”*

A su vez, el Código General del Proceso, antes Código de Procedimiento Civil, señala en su artículo 365 lo siguiente:

“ARTÍCULO 365. CONDENA EN COSTAS. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.

6. (...).

7. (...).

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

9. (...)."

La Sección Cuarta del Consejo de Estado¹⁹ en pronunciamiento del 18 de octubre de 2018, analizó en sentido extenso el concepto de costas en el procedimiento contencioso administrativo, pronunciamiento del cual se extrae lo siguiente:

"3.2.- Respecto de la condena en costas a la luz del CGP²⁰, la Corte Constitucional ha dicho lo siguiente:

La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o recurso que haya propuesto, según el artículo 365. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley. De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra.

Conforme con el pronunciamiento de la Corte Constitucional, la condena en costas, en los términos previstos en el artículo 365 del CGP, surge de la derrota de una parte en el proceso o de la decisión desfavorable del recurso interpuesto. Es decir, procede contra la parte vencida en el proceso o en el recurso, con independencia de las causas de la decisión desfavorable, lo que deja en evidencia el criterio objetivo adoptado por el ordenamiento procesal civil.

Sin embargo, esa objetividad no impide que para su reconocimiento se exija "*prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.*

3.3.- Esta Sección de manera reiterada ha dicho que las reglas previstas por el legislador para la condena en costas deben analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que solo habrá lugar a

¹⁹ CONSEJO DE ESTADO - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SECCIÓN CUARTA -
Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ - Bogotá D.C., dieciocho (18) de octubre de dos mil dieciocho (2018) - Radicación número: 05001-23-33-000-2016-01277-01(23511)

²⁰ Cfr. la sentencia C-157/13, M.P. Mauricio González Cuervo, en la que se declaró exequible el parágrafo único del artículo 206 de la Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, bajo el entendido de que tal sanción -por falta de demostración de los perjuicios-, no procede cuando la causa de la misma sea imputable a hechos o motivos ajenos a la voluntad de la parte, ocurridos a pesar de que su obrar haya sido diligente y esmerado.

costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación²¹.

En efecto, atendiendo el tenor literal del artículo 365 del CGP la parte vencida en el proceso o en el recurso “tendría que ser condenada a pagar las costas de ambas instancias”. No obstante, “tal circunstancia está sujeta a la regla del numeral 8, según la cual solo habrá lugar a condenar en costas cuando, en el expediente, aparezcan causadas y, siempre y cuando, estén probadas”²², es decir, se reconoce como requisito específico para que haya lugar a la condena en costas que efectivamente se hayan causado y que la parte interesada haya aportado los medios de prueba idóneos que acrediten tal hecho.

3.4.- En el caso bajo estudio, como la sentencia de primera instancia será revocada y se accederán a las pretensiones de la demanda, la condena en costas por ambas instancias debe recaer en la DIAN, conforme la regla establecida en el numeral 4 del artículo 365 del CGP”.

Efectivamente las normas citadas, y acorde con las precisiones del Consejo de Estado en su Sección Cuarta, reiterada recientemente²³, la condena en costas sin perder su naturaleza objetiva debe ser tasada y liquidada con criterios objetivos y verificables, más aún el artículo 366 del C.G.P. refiriéndose a la liquidación, señala que el valor de los honorarios y demás gastos del proceso se incluirá siempre que aparezcan comprobados, esto en consonancia con el numeral 8 del artículo 365 *ibídem*, es decir, puede acontecer que independiente de existir una parte vencida en el proceso las expensas y gastos procesales si no se comprueban y verifican no se ordene su reconocimiento, además, las costas están integradas además por las agencias en derecho las cuales están sujetas a otros parámetros con elementos objetivos y verificables al someterse a la reglamentación dispuesta por el Consejo Superior de la Judicatura en Acuerdo No. PSAA16-10554 de 2016, norma vigente al momento de la demanda.

²¹ Cfr. las sentencias del 19 de mayo de 2016, radicados Nros. 20616 y 20389, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, en las que se reiteró el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, radicado Nro. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. En este mismo sentido se encuentran las sentencias del 25 de abril del 2016, radicados Nros. 20670 y 20384, del 10 de marzo de 2016, radicado Nro. 20385, del 18 de febrero de 2016, radicado Nro. 20703 y del 8 de febrero de 2016, radicado Nro. 20875, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 2 de diciembre de 2015, radicado Nro. 20215, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 15 de octubre de 2015, radicado Nro. 21360, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²² Cfr. la sentencia del 24 de julio de 2015, radicado Nro. 20485, C.P. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²³ C.E. Sección IV, Sent.20/02/2025, Rad. 50001-23-33-000-2019-00037-01 (28953), M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello: “Para resolver, la Sala reitera el precedente sobre este punto, según el cual las costas procesales (conformada por los gastos del proceso y las agencias en derecho) proceden siempre que su causación y valor estén debidamente acreditadas en el proceso. Para sustentar lo anterior, la Sección explicó que el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 dispuso que la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, salvo en los procesos en que se ventile un interés público, para lo cual remite al Código de Procedimiento Civil (hoy Código General del Proceso). Así, es aplicable el artículo 361 de dicha codificación, que establece que las costas “serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente (...).”. A su vez, el numeral 8 del artículo 365 *ibídem* supedita el asunto a su efectiva causación y debida comprobación. Y el artículo 366 reitera que los gastos del proceso se reconocerán cuando sean probados, hayan sido útiles y se deriven de actuaciones autorizadas por la ley; mientras que las agencias en derecho atenderán la naturaleza, calidad y duración de la gestión realizada por el apoderado judicial. En el presente caso no existen pruebas que demuestren que el demandante incurrió en costas procesales durante el transcurso de la primera instancia, por lo que le asiste la razón a lo expuesto por la UGPP en este punto.”

Visto lo anterior, y en lo que se refiere al caso concreto, esta Sala no condenará en costas a la parte demandante en esta instancia dado que no se comprobó su causación.

IV. DECISIÓN.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA:

PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: SIN COSTAS en la instancia.

TERCERO: En firme la presente decisión, **ARCHÍVESE** el expediente, una vez hechas las anotaciones en el sistema.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,

Providencia discutida y aprobada en Sala de decisión de la fecha. Acta No. 34.

(firmado electrónicamente)
EDUARDO ANTONIO LUBO BARROS

(Salva voto)
OMAR EDGAR BORJA SOTO

(firmado electrónicamente)
JUAN PABLO DOSSMAN CORTEZ