



**IMPUESTO A LA RIQUEZA DE LA LEY 1739 DE 2014 – Alcance. No se trata de un nuevo impuesto, sino del mismo impuesto al patrimonio, pero con diferente denominación / IMPUESTO A LA RIQUEZA DE LA LEY 1739 DE 2014 - Hecho generador. En esencia, es el mismo del impuesto al patrimonio, en cuanto grava la posesión de riqueza / IMPUESTO A LA RIQUEZA DE LA LEY 1739 DE 2014 - Elementos. En esencia, guardan el mismo espíritu de los elementos del impuesto al patrimonio / VIGENCIA DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO – Prórroga. La Ley 1739 de 2014 extendió o prorrogó la vigencia de impuesto al patrimonio que venía regulado por la Ley 1111 de 2006 / RÉGIMEN DE ESTABILIDAD JURÍDICA - Finalidad y alcance. Reiteración de jurisprudencia / CONTRATO DE ESTABILIDAD JURÍDICA - Efectos jurídicos. Reiteración de jurisprudencia. Su suscripción garantizaba que, durante su vigencia, la inversión se rigiera por las normas identificadas y estabilizadas en el contrato y que a los inversionistas no le fueran oponibles las modificaciones normativas posteriores que resultaran adversas a la inversión / SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE LA LEY 1739 DE 2014 DE CONTRIBUYENTE SUSCRIPTOR DE CONTRATO DE ESTABILIDAD JURÍDICA - No sujeción. En el caso concreto, la contribuyente no era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, en virtud del contrato de estabilidad jurídica que suscribió en el que estabilizó el impuesto al patrimonio / DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE LA LEY 1739 DE 2014 PRESENTADA POR SUJETO NO OBLIGADO – Carencia de efectos jurídicos. Reiteración de jurisprudencia / FALTA DE EFECTOS JURÍDICOS DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PRESENTADAS POR NO OBLIGADOS - Operancia. Reiteración de jurisprudencia. Opera por mandato legal, sin que se requiera de declaración mediante acto administrativo / DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO AL PATRIMONIO PAGADO INDEBIDAMENTE - Procedencia / INTERESES PROCEDENTES EN DEVOLUCIÓN DE PAGOS EN EXCESO Y DE LO NO DEBIDO – Reiteración de jurisprudencia. Proceden los corrientes y moratorios previstos en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, por remisión de los artículos 850 y 855 ib / INTERESES CORRIENTES EN DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO NO DEBIDO – Procedencia y periodo en que se deben / INTERESES CORRIENTES EN DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO NO DEBIDO - Suspensión / INTERESES MORATORIOS EN DEVOLUCIÓN DE PAGO DE LO NO DEBIDO - Procedencia y periodo en que se deben**

Lo primero que se advierte es que, si bien las sentencias sobre la materia no tienen incidencia respecto de la vigencia de la Ley 1739 de 2014, ni los oficios emitidos por la DIAN para su interpretación, lo cierto es que sí constituyen un precedente jurisprudencial por tratarse de casos con similitud fáctica y jurídica al que ahora se discute, por lo que la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio expuesto. Los artículos 1 a 9 de la Ley 1739 de 2014, establecieron el denominado impuesto a la riqueza, no obstante, tal como en oportunidad anterior la Corporación lo verificó, la comparación entre el contenido de la Ley 1739 con las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, permite concluir que se trata del mismo tributo, aunque con una diferencia en la denominación. Para confirmarlo, nótese lo establecido por los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario y el texto de la Ley 1739 de 2014 (...) Verificado el contenido de las normas comparadas, para la Sala es claro que, como en los casos anteriores, la definición del tributo y el hecho generador conservan una redacción y esencia igual en cuanto a gravar la posesión de riqueza, por lo que, en efecto, como lo planteó el *a quo* y el Ministerio Público, el impuesto a la riqueza es el mismo impuesto al patrimonio que ha regido por lo menos desde las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, estabilizadas, ya que el hecho generador es el mismo (posesión de riqueza) y los demás elementos esenciales del tributo guardan el mismo espíritu. La



Ley 1739 de 2014 no creó un nuevo impuesto, sino que extendió, prorrogó, la vigencia del impuesto al patrimonio que venía regulado por la Ley 1111 de 2006 y, en consecuencia, el impuesto a la riqueza que, como claramente lo dispone la norma en comento **adicionó** el artículo 292-2 del Estatuto Tributario, estaba amparado por el régimen de estabilidad jurídica de la Ley 963 de 2005, por el tiempo que se pactó, entendiéndose que en el contrato de estabilidad jurídica se identificó expresamente el impuesto al patrimonio. En ese orden, como ha sido la postura de la Sala *«El régimen de estabilidad jurídica creado por la Ley 963 es un mecanismo para fomentar nuevas inversiones y ampliar las inversiones existentes en un escenario jurídico estable. Los inversionistas que suscriben el contrato de estabilidad jurídica no adquieren meras expectativas, sino el derecho particular y concreto a que la inversión, durante la vigencia del contrato, se rija por las normas identificadas en el contrato. De modo que, a partir de la celebración del contrato, en virtud del principio de buena fe, los inversionistas amparan el marco jurídico de la inversión, al punto que, luego, no les son oponibles las modificaciones normativas que resulten adversas a la inversión»*. Así las cosas, según lo ha entendido la Corporación, la inversión de que trata la Ley 963 de 2005, se proyectaba en un escenario jurídico estable y eso supone decidir cuáles tributos se pagaban durante la vigencia del contrato. Luego, reñiría con el principio de buena fe que el legislador (al expedir la Ley 1739) y la DIAN (cuando fijó la interpretación de esa ley) desconocieran la situación de los inversionistas que celebraron el contrato de estabilidad jurídica, y los considerara responsables y contribuyentes del impuesto a la riqueza de la Ley 1739 del 2014, cuando aún estaban vigentes los periodos durante los cuales se estableció contractualmente la estabilización del gravamen al patrimonio. Por lo tanto, teniendo en cuenta que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto a la riqueza por el año 2015, para la Sala, acorde con la jurisprudencia que se reitera, la declaración presentada el 20 de mayo de 2015 (...), no está llamada a producir efecto legal, de conformidad con el artículo 594-2 del E.T., toda vez que esta circunstancia opera por mandato de la ley, es decir, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare. En ese entendido, también se descarta el argumento de la recurrente, según el cual la declaración presentada por la contribuyente se entendía válida por haber sido presentada de manera «voluntaria», desconociendo que, por su no sujeción al tributo, la misma ley trae consigo una consecuencia jurídica, como es que, contrario a su criterio, no produce efecto legal alguno. En consecuencia, procede la devolución de la suma de \$12.957.315.000 correspondiente a la primera y segunda cuota de lo pagado por la demandante respecto de la declaración del impuesto a la riqueza del año 2015, tal como está probado en el expediente con los recibos oficiales de pago (...). Ahora bien, la entidad demanda solicitó subsidiariamente en el recurso de apelación, que se revoque parcialmente el fallo recurrido, en relación con la orden de pagar intereses en los términos del artículo 1617 del Código Civil, el cual regula el supuesto de hecho de la indemnización de perjuicios por la mora de pagar una cantidad de dinero, lo cual no es el caso. Tal petición está llamada a prosperar, por cuanto en relación con los intereses que proceden sobre la devolución de pagos en exceso, la Sala ha señalado que son los corrientes y moratorios establecidos en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, por remisión de los artículos 850 y 855 ib. En consecuencia, la devolución del pago de lo no debido debe efectuarse, teniendo en cuenta los (i) intereses corrientes desde la fecha de notificación de los actos que negaron las solicitudes de devolución (...), hasta la fecha de ejecutoria de esta sentencia, con la precisión de que, conforme con lo previsto en el parágrafo 2 del artículo 634 del ET, los intereses corrientes a cargo de la DIAN se suspenden después de dos años contados a partir de la admisión de la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, en el caso, el 27 de agosto de 2020, pues la demanda fue admitida el 27 de agosto de 2018. Y (ii) los intereses



moratorios, desde el día siguiente a la ejecutoria de esta providencia, hasta la fecha en que se efectúe el pago.

**FUENTE FORMAL:** CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1617 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292-2 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 293-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 594-2 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 634 PARÁGRAFO 2 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 850 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 855 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 863 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 864 / LEY 963 DE 2005 - ARTÍCULO 1 / LEY 1111 DE 2006 / LEY 1370 DE 2009 / LEY 1739 DE 2014 - ARTÍCULO 1 / LEY 1739 DE 2014 - ARTÍCULO 3 / LEY 1819 DE 2016 – ARTÍCULO 278

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la falta de sujeción pasiva e inexigibilidad del impuesto al patrimonio de la Ley 1370 de 2009 para los contribuyentes suscriptores de contratos de estabilidad jurídica se reitera, en lo pertinente, el criterio expuesto por la Sala de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en las sentencias 24 de noviembre de 2016, radicación 05001-23-31-000-2011-01754-01(21181); 2 de marzo de 2017, radicación 08001-23-31-000-2012-00488-01(22145) y 15 de marzo de 2018, radicación 08001-23-33-000-2014-01357-01(22867), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la finalidad y el alcance del régimen de estabilidad jurídica se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 30 de agosto de 2016, radicación 11001-03-27-000-2011-00003-00 (18636), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 26 de julio de 2017, radicación 08001-23-33-000-2014-01196-01 (22757) 7 15 de marzo de 2018, radicación 08001-23-33-000-2014-01357-01(22867), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y 27 de junio de 2018, radicación 08001-23-33-000-2015-00441-01(23638), C.P. Milton Chaves García.

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la nulidad del Concepto DIAN 098797 de 2010, que fijó la interpretación oficial del impuesto al patrimonio de la Ley 1370 de 2009 frente a los contratos de estabilidad jurídica, consultar la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 30 de agosto de 2016, radicación 11001-03-27-000-2011-00003-00(18636), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

**CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación**

[D]e conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 1 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 5 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**



Radicación: 08001-23-33-000-2018-00577-01 (25330)  
Demandante: Aerovías del Continente Americano S.A. – Avianca S.A.  
FALLO

## SECCIÓN CUARTA

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., veintinueve (29) de abril de dos mil veintiuno (2021)

**Radicación número: 08001-23-33-000-2018-00577-01(25330)**

**Actor: AEROVÍAS DEL CONTINENTE AMERICANO S.A. – AVIANCA S.A.**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

## FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 18 de noviembre de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión A, que declaró la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la DIAN devolver lo indebidamente pagado por concepto del impuesto a la riqueza correspondiente al año gravable 2015<sup>1</sup>.

La parte resolutive dispuso:

«**PRIMERO:** DECLÁRASE la nulidad de los actos administrativos contenidos en las Resoluciones **No. 6283-001536 de 29 de junio de 2017**, por medio de la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección seccional de impuestos de Barranquilla negó la solicitud de devolución de pago de lo no debido generado en el impuesto a la riqueza correspondiente a la primera cuota del año gravable 2015 (primera cuota - \$6.478.658.000), la **No. 002015 de 6 de marzo de 2018**, por la cual se decide el recurso de reconsideración y se confirma la resolución No. 6283-001536 de 29 de junio del 2017. La **No. 6283-001535 del 29 de junio de 2017**, por medio de la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla negó la solicitud de devolución de pago de lo no debido generado en el impuesto a la riqueza correspondiente a la segunda cuota del año gravable 2015 (segunda cuota \$6.478.658.000), la Resolución **No. 002017 del 7 de marzo de 2018**, por la cual se decide el recurso de reconsideración y se confirma la resolución No. 6283-001535 del 29 de junio de 2017.

**SEGUNDO:** Como consecuencia de la declaración anterior, DECLÁRASE sin valor legal la declaración del impuesto a la riqueza, presentada por AEROVÍAS DEL CONTINENTE AMERICANO S.A. AVIANCA S.A., correspondiente al año gravable 2015.

**TERCERO:** CONDÉNASE a la U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, a título de restablecimiento del derecho, a devolver por concepto de lo indebidamente pagado por impuesto al patrimonio por el año gravable 2015, a AEROVIAS DEL CONTINENTE AMERICANO S.A. AVIANCA S.A., la suma de DOCE MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y SIETE MILLONES TRESCIENTOS QUINCE MIL PESOS (\$12.957.315.000), con la aplicación de intereses corrientes desde la fecha en que se efectuó el pago, hasta la fecha ejecutoria de esta sentencia.

**CUARTO:** Sin costas (Art. 188 Ley 1437 de 2011)».

## ANTECEDENTES

El 30 de diciembre de 2008, la actora suscribió el contrato de estabilidad jurídica EJ - 020 con la Nación - Ministerio de Transporte. En dicho contrato se garantizó la estabilidad de varias normas, entre estas, las relacionadas con el impuesto al

<sup>1</sup> Fls. 672 c.p.



patrimonio, artículos 292, 293, 294, 295 y 296 del Estatuto Tributario, modificados por la Ley 1111 de 2006<sup>2</sup>.

El 23 de diciembre de 2014, se expidió la Ley 1739, mediante la cual se estableció el impuesto a la riqueza para los años gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, y su forma de pago fue de 8 cuotas semestrales.

El 21 de mayo y el 16 de septiembre del 2015, la demandante pagó la primera y segunda cuota del impuesto a la riqueza de ese periodo por las sumas de \$6.478.658.000<sup>3</sup> y \$6.478.658.000<sup>4</sup>, respectivamente, valores por los cuales, el 17 de abril del 2017, solicitó la devolución y/o compensación, por considerar que no era sujeto pasivo del tributo, como consecuencia del contrato de estabilidad jurídica suscrito el 30 de diciembre de 2008<sup>5</sup>.

El 29 de junio de 2017, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla expidió las Resoluciones 6283-001536<sup>6</sup> y 6283-001535<sup>7</sup>, mediante las cuales negó por improcedente las solicitudes de devolución y/o compensación.

El 8 de agosto del 2017, la actora interpuso recursos de reconsideración, resueltos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante las Resoluciones 002015 del 6 de marzo de 2018<sup>8</sup> y 002017 del 7 de marzo de 2018<sup>9</sup>, en el sentido de confirmar los actos recurridos.

## DEMANDA

La sociedad Aerovías del Continente Americano S.A. – Avianca S.A, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho establecido en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>10</sup>:

«Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- i) **Resolución No. 6283-001536** del 29 de junio de 2017, por medio de la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla negó la solicitud de devolución de pago de lo no debido generado en el impuesto a la riqueza correspondiente a la primera cuota del año gravable 2015 (\$6.478.658.000).

**Resolución No. 002015** del 06 de marzo del 2018, por medio de la cual se decide el recurso de reconsideración interpuesto por AVIANCA contra la resolución No. 6283-001536 del 29 de junio de 2017.

- ii) **Resolución No. 6283-001535** del 29 de junio del 2017, por medio de la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla negó la solicitud de devolución de pago de lo no debido generado en el impuesto a la riqueza correspondiente a la segunda cuota del año gravable 2015 (\$6.478.657.000).

**Resolución No. 002017** del 07 de marzo del 2018, por medio de la cual se decide el recurso de reconsideración interpuesto por AVIANCA contra la resolución No. 6283-001535 del 29 de junio del 2017.

<sup>2</sup> Fls. 203 a 214 c.p.

<sup>3</sup> Fl. 3 c.a.

<sup>4</sup> Fl. 232 c.a.

<sup>5</sup> Fls. 20 a 35 c.a.

<sup>6</sup> Fls. 101 a 102 c.a.

<sup>7</sup> Fls. 268 a 269 c.a.

<sup>8</sup> Fls. 148 a 160 c.a.

<sup>9</sup> Fls. 316 a 328 c.a.

<sup>10</sup> Fl. 3 c.p.



*Que, a título de restablecimiento del derecho, se declare que lo pagado por parte de Avianca por concepto del impuesto a la riqueza por el año gravable 2015, **constituye un pago de lo no debido** y, en consecuencia, se ordene a la administración la devolución de la suma de \$12.957.315.000, más los intereses corrientes y moratorios a que haya lugar de conformidad con lo establecido en el artículo 863 del Estatuto Tributario».*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

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

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

La demandante manifestó que la Ley 963 de 2005, creó la figura de los contratos de estabilidad jurídica, que consiste en un acuerdo de voluntades entre inversionistas nacionales o extranjeros con el Gobierno Nacional, con el fin de garantizarles a aquellos que las normas determinantes para la toma de decisión de inversión, no se modifiquen de forma adversa a ellos, durante el periodo de duración del contrato.

Con el fin de que los contratos de estabilidad jurídica entraran en funcionamiento, los inversionistas firmantes del contrato de estabilidad jurídica debían pagar a favor de la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, una prima del 1% del valor total de la inversión.

Indicó que, luego de cumplir con todos los requisitos para la aplicación del contrato de estabilidad jurídica por un término de 20 años, aceptados por el comité de estabilidad jurídica del Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, se enunciaron los artículos 292, 293, 294, 295 y 296 del Estatuto Tributario consagrados por la Ley 1111 de 2006, para ser estabilizados, de manera que no se extendiera o prorrogara en el tiempo la aplicación del impuesto al patrimonio con la creación de una norma que ya no debía ser aplicada a AVIANCA S.A.

Señaló que con la expedición de la Ley 1739 de 2014, se pretendió dar a entender que se trataba de un nuevo impuesto, no obstante, la claridad de que con los artículos incorporados al Estatuto Tributario se prorrogó el impuesto al patrimonio ya existente, con la única diferencia de que fue denominado «impuesto a la riqueza».

Así las cosas, consideró que, en los términos de la Ley 963 de 2005 y los documentos CONPES, al haberse suscrito el contrato de estabilidad EJ - 020 de 2008, respecto del referido impuesto al patrimonio, para AVIANCA no es aplicable el impuesto a la riqueza, pues no es otra cosa que la extensión de la vigencia del primero.

Adujo que, de acuerdo con lo anterior, se configura un pago de lo no debido de las dos cuotas por concepto del impuesto a la riqueza del año gravable 2015, pues no existió causa legal para hacer exigible su cumplimiento.

Al efecto, hizo referencia a la jurisprudencia del Consejo de Estado con base en la cual se consideró como una extensión del impuesto al patrimonio las normas incluidas en la Ley 1111 de 2006, no aplicables a los contratos de estabilidad, por desconocer los postulados de la Ley 963 de 2005, cuando con ello se afectan de



manera directa las normas identificadas como determinantes para la inversión realizada por AVIANCA.

Advirtió que el impuesto a la riqueza dispuesto por la Ley 1739 de 2014, no es nuevo, y sí una prórroga del impuesto al patrimonio, pues desde su creación en Colombia con el Decreto Legislativo 1838 de 2002, pasando por las Leyes 863 de 2003, 1111 de 2006, que extendió su duración del año 2006 al 2010, hasta la Ley 1370 de 2009, que lo prorrogó hasta el 2011, ha mantenido incólumes sus elementos esenciales, tales como el sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa. Además, aunque la mencionada ley enuncie «*créase el impuesto a la riqueza*», no quiere decir que en esencia sea un nuevo gravamen.

Aseguró que en virtud del contrato de estabilidad jurídica suscrito en el año 2008, la compañía y el Estado Colombiano estabilizaron los artículos 292 a 296 del ET, relativos al impuesto al patrimonio consagrado por la Ley 1111 de 2006, particularmente a la vigencia temporal de ese tributo, por lo cual, cualquier modificación a esa condición a partir del 2011, extendiendo sus efectos con la norma expedida en el 2014, tendría consecuencias adversas al proyecto de inversión en la flota para mejorar las condiciones de transporte aéreo tanto de la empresa como del país.

Dijo que los actos administrativos demandados fueron falsamente motivados, en tanto la DIAN asumió que la Ley 1739 del 2014, creó un nuevo impuesto, sustentando su argumento en conceptos como el 098797 del 28 de diciembre del 2010, anulado por el Consejo de Estado en sentencia del 30 de agosto de 2016, Exp. 18636.

Afirmó que desde que se suscribió el contrato de estabilidad jurídica, el fin fue que a la inversión realizada por la actora no se le siguiera cobrando el impuesto al patrimonio en caso de ser prorrogado, por lo que su exigencia por parte de la DIAN y la negativa de la devolución, transgredieron el artículo 1 de la Ley 963 de 2005, en el que se explica que el fin de los contratos de estabilidad jurídica fue promover la inversión y que las modificaciones adversas de la ley no los afecte.

Indicó que el documento CONPES 3406 de 2005, estableció que «*cuando las normas de vigencia limitada establezcan un gravamen o una carga, éstos solo serán imponibles durante la vigencia de la norma y no más allá, dentro del término de vigencia del contrato*», por lo que la actuación de la autoridad tributaria de negar la devolución del impuesto desconoce tal precepto, así como los artículos 594-2, 683 y 850 del ET y 58, 83, 95 y 363 de la Constitución Política, debido a que en el citado contrato se estabilizó el artículo 292 del Estatuto Tributario que contenía la vigencia del impuesto al patrimonio desde el año 2007 hasta el 2010.

Sostuvo que la declaración y pago del impuesto a la riqueza realizados por AVIANCA, se dieron con la intención de evitar sanciones por parte de la DIAN, en cumplimiento del principio de buena fe, más no con la intención de reconocer que estaba en la obligación de cumplir con un tributo al que legalmente le correspondía solo hasta determinado periodo en los términos del referido contrato de estabilidad suscrito con el mismo Estado.

Señaló que la declaración del mencionado tributo no adquiere eficacia por el solo hecho de haber sido presentada de manera voluntaria, por el contrario, la decisión de la sociedad no fue libre, ni espontánea, sino que se motivó por los repetitivos

7



«avisos» enviados por la DIAN, en los cuales se informaba la condición de «contribuyente y obligado» a pagar el impuesto a la riqueza, de modo que lo que se pretendió fue evitar sanciones futuras.

Manifestó que la autoridad tributaria puede incurrir en enriquecimiento sin causa por negar la devolución del impuesto pagado, ya que de acuerdo con los artículos 850 del ET, 1.6.1.21.27 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, y 14 de la Orden Administrativa 004 de 2002, no se puede exigir el pago de un impuesto sin causa legal para que se realice. Adicionalmente, se cumple con los requisitos del enriquecimiento sin causa, porque existe un aumento patrimonial de la entidad y un detrimento del patrimonio de la actora.

Enfaticó que lo pretendido con el contrato de estabilidad jurídica, no era concretar disposiciones que no existían al momento de la suscripción, como lo ha sostenido la DIAN, sino estabilizar normas que disponían sobre determinado tributo creado supuestamente de manera temporal, precisamente previendo lo que sucedió posteriormente, y era que no se le aplicara el mismo tributo más allá de la vigencia establecida por la ley con reformas a la tributación que lo extendieron por más años.

Resaltó que a la sociedad se le garantizó el derecho a que le fueran aplicadas las normas estabilizadas, que disponían sobre el impuesto al patrimonio de carácter temporal que se causó únicamente por los años 2007, 2008, 2009 y 2010.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>11</sup>:

Indicó que se negó la devolución de los pagos realizados por la actora, puesto que no se le estaba exigiendo el mismo impuesto al patrimonio incorporado en el contrato de estabilidad jurídica regulado por las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, sino el impuesto a la riqueza creado expresamente por la Ley 1739 del 2014, respecto del cual el legislador no aclaró si se trataba del mismo tributo, y con una diferenciación en cuanto a la base gravable.

Expresó que la demandante, además de estar obligada por disposición legal al pago de la primera y segunda cuota del impuesto a la riqueza del año gravable 2015, en este caso se debe aplicar lo dispuesto por el artículo 298-7 del ET, que fue adicionado por la Ley 1739 del 2014, pues la demandante presentó la respectiva declaración de manera voluntaria y produce efectos legales.

Manifestó que, de acuerdo con el criterio fijado por la DIAN a través del Oficio 027156 del 17 de septiembre de 2015, el impuesto a la riqueza y al patrimonio difieren en cuanto a sus elementos esenciales, tales como, el sujeto pasivo, la base gravable que se liquida de manera marginal y progresiva y el periodo de causación, el cual empezó a regir para los periodos 2015 a 2018.

Dijo que los contratos de estabilidad jurídica no son oponibles frente a la facultad del Congreso de la República para modificar o crear normas, dentro de las cuales se encuentran los tributos, así como tampoco ante la administración tributaria con el fin de no cumplir las obligaciones, tanto formales como sustanciales, frente al impuesto que ahora se exige.

<sup>11</sup> Fls. 611 a 618 c.p.



Puso de presente providencias de tribunales administrativos del país, a fin de sostener que la introducción de legislación o actos administrativos diferentes a los que taxativamente fueron estabilizados no hacen parte de dichos contratos, por lo cual, siendo el impuesto a la riqueza un gravamen distinto al del patrimonio, y al no encontrarse expresamente cubierto, ni incluido, la contribuyente debía pagar el referido tributo y cumplir con las demás obligaciones que se desprenden.

Destacó que no son extensibles los precedentes jurisprudenciales citados por la actora en la demanda, pues en ellos el Consejo de Estado se pronunció respecto de la nulidad del impuesto al patrimonio regulado para el año 2011 por la Ley 1370 de 2009, de manera que al no existir decisión judicial alguna sobre la nulidad de la Ley 1739 de 2014 que ahora se discute, así como de los oficios de la DIAN expedidos para su interpretación, estos están vigentes y son aplicables.

Anotó que, tal como se advierte del contrato de estabilidad jurídica EJ-020 de 2008, suscrito por la actora con el Ministerio de Transporte, se incluyeron las normas establecidas para el impuesto al patrimonio, por lo que no era posible incluir normas que a la fecha todavía no existían en el ordenamiento jurídico, como es el caso del impuesto a la riqueza creado con posterioridad.

Indicó que no se concretó el enriquecimiento sin causa aducido en la demanda y, por lo tanto, tampoco se configuró el pago de lo no debido, pues las declaraciones y pagos realizados por la demandante del impuesto a la riqueza por el año 2015, están fundamentadas en la Ley 1739 de 2014.

Por último, pidió que si en gracia de discusión, se determinara que la contribuyente no era sujeto pasivo del impuesto a la riqueza, se prescindiera de ordenar la devolución del pago de las cuotas discutidas junto con intereses, en la medida en que esos valores fueron cancelados voluntariamente, sin que existiera de por medio proceso alguno de cobro o coacción por parte de la administración.

## AUDIENCIA INICIAL

El 28 de agosto de 2019<sup>12</sup>, el Tribunal llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y no se propusieron excepciones previas ni se solicitaron medidas cautelares, por lo cual, al encontrarse saneado el proceso, se decretaron las pruebas pertinentes y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos acusados.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión A, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, dejó sin valor legal la declaración del impuesto a la riqueza presentada por AVIANCA S.A. correspondiente al año 2015, y ordenó devolver, por pago de lo no debido, la suma de \$12.957.315.000, con la aplicación de intereses corrientes desde la fecha en que

<sup>12</sup> Fls. 631 a 632 c.p.



se efectuó el pago, hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia. Lo anterior por las siguientes razones<sup>13</sup>:

Señaló el *a quo* que del ejercicio comparativo de las normas que han regulado en Colombia el impuesto sobre el patrimonio, específicamente las Leyes 1111 de 2006, 1370 de 2009 y 1739 de 2014, se identificó que la modificación en las tarifas se debió a la forma en la cual se ha cobrado el impuesto, pues bajo el régimen de una norma se cobró en un solo año, y en otras entre tres a cuatro años gravables, pero los demás elementos como el sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y causación dispuestos por la Ley 1739 de 2014, son réplica de las disposiciones anteriores en las que se pretendió establecer una obligación impositiva a un determinado patrimonio, por lo que se trata del mismo impuesto prorrogado con una denominación diferente.

Indicó que en el contrato de estabilidad jurídica EJ-020 de 2008, suscrito entre AVIANCA S.A. y el Ministerio de Transporte por veinte (20) años, se señalaron como normas objeto de estabilidad, entre otros, los artículos 292 al 296 del Estatuto Tributario, los cuales definían los elementos del impuesto al patrimonio, inicialmente creado con una vigencia hasta el año 2006, pero que al ser prorrogado tanto por la Ley 1370 del 2009, como por la Ley 1739 de 2014, también producía efectos frente a esas normas posteriores y, en consecuencia, la demandante no estaba sujeta a dicho tributo.

Conforme con lo anterior afirmó que la declaración presentada por la actora del impuesto a la riqueza por el año gravable 2015, no producía efectos legales, acorde con lo dispuesto por el artículo 594-2 del ET. En consecuencia, procede la devolución de las sumas pagadas por ese concepto, junto con los intereses previstos en el artículo 1617 del Código Civil.

Finalmente, por considerar que la demandada no asumió conductas temerarias o dilatorias, negó la condena en costas.

## RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandada**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación con fundamento en lo siguiente<sup>14</sup>:

Insistió en que se negó la solicitud de devolución solicitada por la demandante, en razón a que se trata de un nuevo impuesto, distinto del que se venía aplicando en virtud de la Ley 1111 de 2006, no solo porque la Ley 1739 de 2014 determinó expresamente que se trataba de la creación del tributo, sino porque regula de manera especial nuevos elementos de la obligación, tales como la causación a partir del 1º de enero de 2015, la determinación de la base gravable y la aplicación de la tarifa diferencial, que en su entender demuestra el carácter novedoso del impuesto.

Reiteró que el contrato de estabilidad jurídica invocado no tiene efectos respecto de las normas consagradas en la Ley 1739 de 2014, pues los artículos estabilizados fueron los dispuestos por la Ley 1111 de 2006, de manera que, al tratarse de tributos diferentes, pues el impuesto a la riqueza cuenta con norma especial, y el legislador tampoco expresó de manera clara que se tratara de una prórroga del gravamen que

<sup>13</sup> Fls. 679 a 682 c.p.

<sup>14</sup> Folios 541 al 573 del C.P



venía regulado desde periodos anteriores, a la demandante le correspondía cumplir con los deberes legales que le asistían por el año 2015.

Adujo que la declaración y pago del impuesto a la riqueza por el año gravable 2015, presentada por parte de un no obligado como es el caso de la actora, constituye un pago voluntario y produce efectos legales, conforme con lo consagrado por el artículo 298-7 del ET, adicionado por el artículo 8 de la Ley 1739 de 2014.

Destacó que, de acuerdo con el criterio fijado por la DIAN a través del Oficio 027156 del 17 de septiembre de 2015, el impuesto a la riqueza y al patrimonio difieren en cuanto a sus elementos esenciales, tales como, el sujeto pasivo, la base gravable que se liquida de manera marginal y progresiva y el periodo de causación, el cual empezó a regir para los periodos 2015 a 2018.

Sostuvo que no son extensibles los precedentes jurisprudenciales citados por la actora en la demanda, pues en ellos el Consejo de Estado se pronunció respecto de la nulidad del impuesto al patrimonio regulado para el año 2011 por la Ley 1370 de 2009, de manera que al no existir decisión judicial sobre la nulidad de la Ley 1739 de 2014 que ahora se discute, así como de los oficios de la DIAN expedidos para su interpretación, estos están vigentes y son aplicables.

Por último, pidió que, si en gracia de discusión se determinara que la contribuyente no era sujeto pasivo del impuesto a la riqueza, se prescindiera de ordenar la devolución del pago de las cuotas discutidas junto con intereses corrientes en los términos dispuestos por el artículo 1617 del Código Civil, en la medida en que esos valores fueron cancelados voluntariamente, sin que existiera de por medio proceso alguno de cobro o coacción por parte de la administración.

Al efecto, consideró que lo procedente sería dar aplicación al pago de los intereses como lo establecen los artículos 863 y 864 del ET, esto es, desde la fecha de notificación del acto que negó la solicitud de devolución presentada por AVIANCA S.A. hasta la ejecutoria de la sentencia de segunda instancia, e intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del fallo hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, como lo ha dispuesto el Consejo de Estado en anteriores oportunidades<sup>15</sup>.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda<sup>16</sup>.

La **demandada** insistió en lo esbozado en el recurso de apelación<sup>17</sup>.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirmara la decisión de primera instancia, por las siguientes razones:<sup>18</sup>

Afirmó que se trata de prórrogas del impuesto al patrimonio conforme fue creado inicialmente por la Ley 863 de 2003 y algunas modificaciones tarifarias que no afectaron la esencia de ese tributo, ni lo convirtieron en uno distinto, pues se mantuvo incólume como gravamen a la posesión de riqueza. Desde la Ley 1111 de

<sup>15</sup> Citó sentencias del 27 de enero del 2017, Rad. 2015-00441-01, 3 de febrero de 2017, Rad. 2015-00149-01 y dele 15 de marzo del 2018, Exp. 2014-01357-01.

<sup>16</sup> Documento electrónico PDF.

<sup>17</sup> Documento electrónico PDF.

<sup>18</sup> Documento electrónico PDF.



2006 hasta la Ley 1739 de 2014, solamente se modificó la tarifa que inicialmente fue del 0.3%, luego del 1.4%, del 2.4%, el 4.8%, y finalmente, entre el 0.20% y el 1.15% con disminución progresiva para los años 2015, 2016 y 2017.

Señaló que es claro que la creación del impuesto al patrimonio a que se hizo referencia en las normas posteriores a su establecimiento con la citada Ley 863 de 2003, debe entenderse referida al hecho de extender y mantener el gravamen, una vez cumplido su ciclo temporal fijado en cada una de las leyes citadas para los años indicados en ellas, pues como tributo solo puede decirse que se creó una primera vez, no con las leyes posteriores que simplemente lo prolongaron a otros periodos, pues no fue derogado como para afirmar que la Ley 1739 de 2014 lo hubiera creado como un nuevo impuesto como ocurrió con la Ley 863 de 2003. Aclaró que el cambio del nombre no modificó la naturaleza del impuesto.

Indicó que Avianca suscribió el contrato de estabilidad jurídica EJ-020 con la Nación –Ministerio de Transporte el 30 de diciembre de 2008, por el cual se le garantizó la aplicación de las normas existentes a la fecha de suscripción del contrato durante 20 años. Adicionalmente, se estabilizó el impuesto al patrimonio del artículo 292 del Estatuto Tributario que enunciaba que el impuesto al patrimonio permanecería hasta el año 2010, por lo que el mismo gravamen a la riqueza de la Ley 1739 de 2014, no le era aplicable a la actora.

En su consideración no puede afirmarse que la presentación y pago del impuesto a la riqueza hubiera sido voluntario como exige el artículo 298-7 del ET, condición entendida como la libre disposición e intención de pagarlo en virtud de la autonomía de la voluntad, puesto que tuvo un móvil ajeno a la libre y espontánea voluntad de pagarlo que fue expresamente comunicado a la DIAN por la sociedad actora.

En ese orden, la demandante no estaba obligada a presentar la declaración del impuesto a la riqueza por el año gravable 2015, razón por la cual, la presentada por dicho periodo, no en forma voluntaria, no producía efectos legales, acorde con lo dispuesto por el artículo 594-2 del E.T. y, por ende, hay lugar a devolver las sumas de dinero indebidamente pagadas, como lo indicó el *a quo* en el fallo apelado.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la DIAN negó la solicitud de devolución y/o compensación de las sumas pagadas por concepto de la declaración del impuesto a la riqueza, del periodo gravable 2015.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada, la Sala deberá establecer si la sociedad AVIANCA S.A. era sujeto pasivo del impuesto a la riqueza, o si, por el contrario, no estaba obligada a cumplir con dicha obligación, amparada en el contrato de estabilidad jurídica suscrito con la Nación - Ministerio de Transporte. Y, en consecuencia, determinar si procede o no la devolución de las sumas pagadas por concepto del referido tributo, junto con los intereses corrientes y moratorios.

**Sujeción pasiva al impuesto al patrimonio previsto en la Ley 1739 de 2014, en virtud de la suscripción del contrato de estabilidad jurídica**



Con el fin de promover inversiones nuevas y de ampliar las existentes en el territorio nacional el Congreso de la República expidió la Ley 963 de 2005<sup>19</sup>, y en este sentido, mediante la suscripción de contratos de estabilidad jurídica, el Estado se comprometió a garantizar a los inversionistas que, si durante la vigencia de los acuerdos se modificaba en forma adversa alguna de las normas allí identificadas como determinantes de la inversión, los inversionistas tendrían derecho a que se les continuaran aplicando dichas normas por el término de duración del respectivo contrato.

Con fundamento en la Ley 963 de 2005, los Decretos 2950 de 2005 y 1474 de 2008, los Documentos CONPES 3366 y 3406 de 2005, AVIANCA S.A. celebró con la Nación - Ministerio de Transporte, el contrato de Estabilidad Jurídica EJ-020 del 30 de diciembre de 2008, en el que se incluyeron los artículos 292 a 296 del Estatuto Tributario, modificados por la Ley 1111 de 2006, que regulan el impuesto al patrimonio de los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010 (*cláusula cuarta del contrato*)<sup>20</sup>. Tales normas se consideraron determinantes para la inversión y la Nación se obligó a que se mantendrían inmodificables durante su vigencia y que ante cualquier modificación adversa no le serían aplicables al inversionista (*cláusula séptima del contrato*)<sup>21</sup>.

El 21 de mayo y el 16 de septiembre del 2015, la demandante pagó la primera y segunda cuota del impuesto a la riqueza de ese periodo, por las sumas de \$6.478.658.000<sup>22</sup> y \$6.478.658.000<sup>23</sup>, respectivamente, valores por los cuales, el 17 de abril del 2017, solicitó la devolución y/o compensación, por considerar que no era sujeto pasivo del tributo, como consecuencia del contrato de estabilidad jurídica suscrito el 30 de diciembre de 2008<sup>24</sup>.

El 29 de junio de 2017, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla expidió las Resoluciones 6283-001536<sup>25</sup> y 6283-001535<sup>26</sup>, mediante las cuales negó por improcedente las solicitudes de devolución y/o compensación. Contra los anteriores actos AVIANCA S.A. interpuso recursos de reconsideración, resueltos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante las Resoluciones 002015 del 6 de marzo del 2018<sup>27</sup> y 002017 del 7 de marzo del 2018<sup>28</sup>, en el sentido de confirmar los actos recurridos.

En el presente asunto, la actora alega que, en virtud del contrato de estabilidad jurídica suscrito con la Nación - Ministerio de Transporte, no está obligada a pagar el

<sup>19</sup> «ARTÍCULO 1o. CONTRATOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA.

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

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

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

<sup>20</sup> Fls. 203 a 207 c.a.

<sup>21</sup> Fl. 205 reverso c.a.

<sup>22</sup> Fl. 3 c.a.

<sup>23</sup> Fl. 232 c.a.

<sup>24</sup> Fls. 20 a 35 c.a.

<sup>25</sup> Fls. 101 a 102 c.a.

<sup>26</sup> Fls. 268 a 269 c.a.

<sup>27</sup> Fls. 148 a 160 c.a.

<sup>28</sup> Fls. 316 a 328 c.a.



impuesto a la riqueza a que se refiere la Ley 1739 de 2014, pues dicha norma prorrogó el impuesto al patrimonio regulado por las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, que fijaron el gravamen por los años gravables 2007 a 2010.

La DIAN, por su parte, en el recurso de apelación insistió en que el impuesto a la riqueza era un nuevo gravamen que no había quedado incluido en el contrato de estabilidad jurídica que celebró la actora, por cuanto la Ley 1739 de 2014 lo había creado a partir de 2015 y era una norma distinta de la que inicialmente lo estableció. Además, señaló que la declaración presentada por los no obligados se tenía como un pago voluntario, según el artículo 298-7 E.T.

Lo primero que se advierte es que, si bien las sentencias sobre la materia no tienen incidencia respecto de la vigencia de la Ley 1739 de 2014, ni los oficios emitidos por la DIAN para su interpretación, lo cierto es que sí constituyen un precedente jurisprudencial por tratarse de casos con similitud fáctica y jurídica al que ahora se discute, por lo que la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio expuesto<sup>29</sup>.

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

*«Artículo 292. Impuesto al Patrimonio. (Modificado por la Ley 1111 de 2006): Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, **el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.***

[...]

*Artículo 292-1. Impuesto al Patrimonio. (Adicionado por la Ley 1370 de 2009): Por el año 2011, créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, **el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado**». (Resalta la Sala).*

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

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

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

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

<sup>29</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias del 24 de noviembre de 2016, Exp. 21181, 2 de marzo de 2017, Exp. 22145, 15 de marzo de 2018, Exp. 22867, entre otras.



*las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno. 6. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de **su riqueza** poseída en el país». (Resalta la Sala).*

En lo que tiene que ver con el hecho generador, el artículo 293-1 del Estatuto Tributario señala: «[...] **Por el año 2011, el Impuesto al Patrimonio, al que se refiere el Artículo 292-1, se genera por la posesión de riqueza a 1° de enero del año 2011, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000)**»<sup>30</sup>. (Resalta la Sala).

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

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

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

En ese orden, como ha sido la postura de la Sala «*El régimen de estabilidad jurídica creado por la Ley 963 es un mecanismo para fomentar nuevas inversiones y ampliar las inversiones existentes en un escenario jurídico estable. Los inversionistas que suscriben el contrato de estabilidad jurídica no adquieren meras expectativas, sino el derecho particular y concreto a que la inversión, durante la vigencia del contrato, se rija por las normas identificadas en el contrato. De modo que, a partir de la celebración del contrato, en virtud del principio de buena fe, los inversionistas amparan el marco jurídico de la inversión, al punto que, luego, no les son oponibles las modificaciones normativas que resulten adversas a la inversión*»<sup>31</sup>.

Así las cosas, según lo ha entendido la Corporación,<sup>32</sup> la inversión de que trata la Ley 963 de 2005, se proyectaba en un escenario jurídico estable y eso supone decidir cuáles tributos se pagaban durante la vigencia del contrato. Luego, reñiría con el principio de buena fe que el legislador (al expedir la Ley 1739) y la DIAN (cuando fijó la interpretación de esa ley) desconocieran la situación de los inversionistas que celebraron el contrato de estabilidad jurídica, y los considerara responsables y contribuyentes del impuesto a la riqueza de la Ley 1739 del 2014, cuando aún estaban vigentes los periodos durante los cuales se estableció contractualmente la estabilización del gravamen al patrimonio.

<sup>30</sup> Cfr. En el mismo sentido, ver el artículo 293 ib., respecto del hecho generador del impuesto al patrimonio establecido por la Ley 1111 de 2006.

<sup>31</sup> Sentencias del 30 de agosto de 2016, Exp. 18636, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 26 de julio de 2017, Exp. 22757, 15 de marzo de 2018, Exp. 22867, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 27 de junio 2018, Exp. 23638, C.P. Milton Chaves García.

<sup>32</sup> Ib.



Por lo tanto, teniendo en cuenta que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto a la riqueza por el año 2015, para la Sala, acorde con la jurisprudencia que se reitera, la declaración presentada el 20 de mayo de 2015, contenida en el formulario No. 4401600371392<sup>33</sup>, no está llamada a producir efecto legal, de conformidad con el artículo 594-2 del E.T., toda vez que esta circunstancia opera por mandato de la ley, es decir, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare<sup>34</sup>.

En ese entendido, también se descarta el argumento de la recurrente, según el cual la declaración presentada por la contribuyente se entendía válida por haber sido presentada de manera «voluntaria», desconociendo que, por su no sujeción al tributo, la misma ley trae consigo una consecuencia jurídica, como es que, contrario a su criterio, no produce efecto legal alguno.

En consecuencia, procede la devolución de la suma de \$12.957.315.000 correspondiente a la primera y segunda cuota de lo pagado por la demandante respecto de la declaración del impuesto a la riqueza del año 2015, tal como está probado en el expediente con los recibos oficiales de pago 4907992168812 del 21 de mayo de 2015, y 7012697020281 del 16 de septiembre de 2015<sup>35</sup>.

Ahora bien, la entidad demanda solicitó subsidiariamente en el recurso de apelación, que se revoque parcialmente el fallo recurrido, en relación con la orden de pagar intereses en los términos del artículo 1617 del Código Civil, el cual regula el supuesto de hecho de la indemnización de perjuicios por la mora de pagar una cantidad de dinero, lo cual no es el caso.

Tal petición está llamada a prosperar, por cuanto en relación con los intereses que proceden sobre la devolución de pagos en exceso, la Sala ha señalado que son los corrientes y moratorios establecidos en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, por remisión de los artículos 850 y 855 ib.<sup>36</sup>.

En consecuencia, la devolución del pago de lo no debido debe efectuarse, teniendo en cuenta los (i) intereses corrientes desde la fecha de notificación de los actos que negaron las solicitudes de devolución (Resoluciones 6283-001536<sup>37</sup> y 6283-001535<sup>38</sup> del 29 de junio del 2017), hasta la fecha de ejecutoria de esta sentencia, con la precisión de que, conforme con lo previsto en el parágrafo 2 del artículo 634 del ET<sup>39</sup>, los intereses corrientes a cargo de la DIAN se suspenden después de dos años contados a partir de la admisión de la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, en el caso, el 27 de agosto de 2020, pues la demanda fue admitida el 27 de agosto de 2018<sup>40</sup>. Y (ii) los intereses moratorios, desde el día siguiente a la ejecutoria de esta providencia, hasta la fecha en que se efectúe el pago.

Con base en lo anterior, la Sala modificará el ordinal tercero de la sentencia apelada, en el sentido de ordenar la devolución de la suma de \$12.957.315.000, con intereses corrientes y moratorios, conforme con lo señalado. En lo demás, la confirmará.

<sup>33</sup> Fl. 171 c.a.

<sup>34</sup> Sentencias del 20 de agosto de 2009, Exp. 16038, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 2 de marzo de 2017, Exp. 22145, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 27 de junio 2018, Exp. 23638, C.P. Milton Chaves García.

<sup>35</sup> Fls. 3 y 232 c.a.

<sup>36</sup> Sentencias del 21 de febrero de 2019, Exp. 23123, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 11 de junio de 2020, Exp. 23212, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, entre otras.

<sup>37</sup> Fls. 101 a 102 c.a.

<sup>38</sup> Fls. 268 a 269 c.a.

<sup>39</sup> Incluido por el art. 278 de la Ley 1819 de 2016.

<sup>40</sup> Fl. 298 c.p.



Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso<sup>41</sup>, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

### FALLA

**1.- MODIFICAR** el ordinal tercero de la sentencia del 18 de noviembre de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, Sala de Decisión A, el cual queda así:

*A título de restablecimiento del derecho, ordenar a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES **devolver** a AEROVÍAS DEL CONTINENTE AMERICANO S.A. AVIANCA S.A. lo indebidamente pagado por impuesto a la riqueza del año gravable 2015 (primera y segunda cuota), en la suma de DOCE MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y SIETE MILLONES TRESCIENTOS QUINCE MIL PESOS (\$12.957.315.000), con intereses corrientes y moratorios, conforme a lo señalado en la parte motiva de esta providencia.*

**2.- CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.

**3.- Sin condena** en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

<sup>41</sup>C.G.P. <<Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en 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. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación>>.



---

Radicación: 08001-23-33-000-2018-00577-01 (25330)  
Demandante: Aerovías del Continente Americano S.A. – Avianca S.A.  
FALLO

