



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., trece (13) de junio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2019-00383-01 (28387)
Demandante: Trigon International Corp. y María Luisa Mesa Zuleta
Demandada: DIAN

Temas: Renta 2013. Aforo. Declaración y pago. Cambio de titular de inversión extranjera.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 05 de octubre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que decidió²:

Primero: Negar las pretensiones de la demanda, según lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: Sin condena en costas.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

El 10 de febrero de 2011, Trigon International Corp. suscribió con Kemasi Colombia EU (en adelante, Kemasi) contrato de compraventa de derechos fiduciarios en el fideicomiso P y E -con la transmisión de la calidad de beneficiario de área del apartamento 901 del Proyecto Residencial Peñas Blancas-, cuyo último pago se efectuó el 22 de junio siguiente, por lo que, acorde al artículo 1 del Decreto 1242 de 2003, el 29 de julio de 2011 presentó la declaración de renta correspondiente a esa operación.

El 01 de febrero de 2013, Alianza Fiduciaria S.A. como vocera del patrimonio autónomo Fideicomiso P y E, se dio por notificada del contrato de cesión y aceptó a Kemasi como beneficiaria de la referida área. El 13 de junio de 2013 se otorgó la escritura pública de transferencia de dominio del inmueble, registrada en la Oficina de Instrumentos Públicos de Bogotá el 09 de agosto de 2013.

Previo emplazamiento para declarar del 31 de mayo de 2017 -y resolución sanción del 21 de noviembre de 2017-, con la Liquidación Oficial de Aforo 322412018000017 del 12 de febrero de 2018, la DIAN determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la demandante por el año 2013 -por cambio de titular de la inversión extranjera-, notificada a la apoderada general³ informándole sobre la responsabilidad solidaria y/o subsidiaria. Concretamente, determinó ingresos brutos no operacionales por \$3.086.224.000, con lo cual resultó

¹ Ingresó al despacho el 12 de enero de 2024. SAMAI CE, Índice 3.

² SAMAI Tribunal, Índice 28.

³ María Luisa Mesa Zuleta.



impuesto a cargo y total saldo a pagar de \$1.018.454.000. Decisión confirmada mediante la Resolución 000461 del 22 de enero de 2019.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones⁴:

1. Principales:

1.1. Que se anulen en su totalidad los actos administrativos proferidos por División de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá y por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, ambas dependencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, mediante los cuales se propone una sanción por no declarar y una Liquidación Oficial de Aforo por concepto del Impuesto sobre la Renta por cancelación de la inversión Extranjera.

1.2. Que como restablecimiento del derecho se declare en firme la declaración privada presentada por la sociedad por el impuesto y período señalado, y se establezca que no está obligada a pagar los mayores valores determinados por la Administración en los actos demandados.

En caso de que las pretensiones anteriores no prosperen, solicito:

2. Subsidiaria 1

2.1. Que se modifiquen los actos administrativos proferidos por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá y por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, ambas dependencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, mediante los cuales se propone una sanción por no declarar el Impuesto sobre la Renta por cancelación de la inversión Extranjera.

2.2. Que como restablecimiento del derecho se efectúe la liquidación del Impuesto sobre la Renta con fundamento en los elementos (costo, precio de venta, etc.) del año en que se perfeccionó la operación entre las partes, es decir, en el año 2011.

Como pretensión subsidiaria a las anteriores, solicito:

3. Subsidiaria 2

3.1. Que se modifiquen los actos administrativos proferidos por División de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá y por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, ambas dependencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, mediante los cuales se propone una sanción por no declarar el Impuesto sobre la Renta por cancelación de la inversión Extranjera.

3.2. Que como restablecimiento del derecho sea liquidado el impuesto tomando en cuenta el costo de adquisición del beneficio de área de los derechos fiduciarios, en tanto en los actos administrativos proferidos por la Administración Tributaria no fue tenido en cuenta. Así mismo, que en aplicación de la literalidad del artículo 72 del estatuto tributario, vigente para la época de la operación, sea tomado como precio de venta el avalúo catastral del año anterior al de la enajenación.

Invocó vulnerados los artículos 1849 del CC (Código Civil); 366, 406, 824, 864, 887, 888, 894 y 905 del C. Co. (Código de Comercio); 26, 27.2, 326 y 714 del ET (Estatuto Tributario); 1 y 2 del Decreto 1242 de 2003, bajo el siguiente concepto de violación⁵:

⁴ SAMAI CE, Índice 2, ED-C01-01DEMANDA(.pdf) NroActua 2. Se precisa que acorde con el Auto del 18 de octubre de 2022, el tribunal fijó el litigio en establecer la legalidad solo de los actos administrativos: liquidación oficial de aforo 322412018000017 del 12 de febrero de 2018 y resolución 000461 del 22 de enero de 2019.

⁵ *Ibidem*.



La demandada incurrió en falsa motivación, porque Trigon presentó la declaración de renta por el año gravable 2011 -*el 29 de julio de 2011*- dentro del plazo previsto en el artículo 1 del Decreto 1242 de 2003 -*en el formulario dispuesto para la vigencia 2010 por cuanto no se había expedido el del año 2011*-, la cual se encuentra en firme. Así, la DIAN omitió tener en cuenta los hechos que están probados en el expediente, como son los requisitos de existencia y validez del contrato de compraventa -*capacidad, consentimiento, licitud de objeto y causa*- cumplidos el 10 de febrero de 2011, también, que las obligaciones de pago del precio pactado -*último pago recibido en junio de 2011*-, notificación a la fiduciaria, entrega del inmueble y percepción del ingreso acaecieron en el año 2011. Al efecto destacó que el hecho generador que da origen a la obligación de presentar la declaración de renta ocurrió en el año 2011, por lo cual tal declaración se presentó el 29 de julio de 2011.

La DIAN confunde la existencia y validez del contrato -*compraventa de derechos fiduciarios del 10 de febrero de 2011*- como generador de obligaciones, con su oponibilidad frente a terceros y la fiduciaria por la cesión de derechos fiduciarios -*Trigon informó a la fiduciaria en el año 2011 que como consecuencia del contrato de compraventa había cedido los derechos fiduciarios*-, reconocimiento del nuevo beneficiario de área por la entidad fiduciaria y otorgamiento de la escritura pública de beneficio de área a favor del cesionario.

Siendo que el negocio celebrado entre Trigon y Kemasi fue la cesión de derechos fiduciarios, que no venta de un inmueble, no tiene aplicación en este caso el numeral 2 del artículo 27 del ET -*“Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente.”*-, referido por la DIAN. Tampoco es de recibo la conclusión acerca de que a partir de la aceptación de la fiduciaria la cesión surtió efectos jurídicos, pues dicha entidad no es parte del negocio de cesión.

Además, el principal efecto que surge de la cesión es el derecho del cesionario de solicitar a la fiduciaria el reconocimiento de su posición contractual y los beneficios económicos derivados, por lo que es su responsabilidad que se haga tal reconocimiento, que no del cedente por cuanto ha dejado de ser parte de la relación contractual demarcada por el fideicomiso, limitándose a notificar y entregar el documento de cesión firmado.

Se equivoca la DIAN al sustentar su decisión en actuaciones ajenas a la actora, como que la fiduciaria no registró la cesión oportunamente pese a que desde el año 2011 se le informó de la cesión y porque el cesionario omitió declarar en el año 2012 la compra de los derechos fiduciarios que había recibido y pagado en el año 2011.

Asimismo, no acierta la demandada al señalar que el contrato de compraventa de derechos fiduciarios estaba sujeto a la aceptación del comprador por parte de la fiduciaria, pues la cláusula 16 de dicho contrato, estipula la firma de esta en señal de notificación, cuyo efecto es de oponibilidad y no se relaciona con su perfeccionamiento, es así, que si la fiduciaria no hubiera inscrito la cesión de los derechos fiduciarios, en nada se afectaría el negocio fiduciario celebrado en el año 2011, y si Trigon hubiera esperado el registro de la cesión, habría sido extemporánea la declaración en cuanto al hecho generador -*ingreso recibido en el año 2011*-.

La fecha de cancelación de la inversión extranjera ante el Banco de la República es irrelevante frente a la obligación tributaria, como tampoco es relevante el documento firmado a solicitud de la fiduciaria, que contempla la cesión de los derechos fiduciarios en el formato que exigió para formalizarlo, dado que no refleja ni modifica las condiciones del contrato de compraventa de derechos fiduciarios suscrito en 2011.



Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones⁶. Señaló que la actora debió presentar en el año 2013 la declaración de renta de cambio de titular de inversión extranjera habida cuenta que el 01 de febrero de 2013 se perfeccionó la cesión de los derechos fiduciarios circunscritos a la titularidad del inmueble denominado “*apartamento 901*”. Derechos a los que se concretó la señalada inversión.

Si bien, la actora sostiene que en el año 2011 suscribió con Kemasi contrato de compraventa de los señalados derechos fiduciarios, lo cierto es, que en dicho documento solo se establecieron los términos y condiciones de la venta, pues en enero del año 2012 esas mismas partes suscribieron el contrato de compraventa en el que pactaron que todo acuerdo anterior no tendría efectos. Fue así, que notificado y aceptado por la fiduciaria este último contrato, el 01 de febrero de 2013, en su condición de administradora, suscribió con Kemasi la escritura pública de compraventa, cuya inscripción en el certificado de libertad y tradición se cumplió el 09 de agosto de 2013.

La obligación que recaía en la actora de declarar renta en el año 2013, la confirma el hecho de que la Fiduciaria certificó la vinculación de Kemasi como adquirente de los derechos fiduciarios a partir del 01 de enero de 2013 y realizó esa inscripción en la base de datos SIFII. También, que al Banco de la República se solicitó la cancelación de la inversión extranjera con fundamento en el contrato suscrito en el año 2012 y en la escritura pública registrada el 09 de agosto de 2013 en el folio de matrícula inmobiliaria del inmueble.

La DIAN se basó en hechos inequívocos que descartan la aducida falsa motivación, toda vez que la actora no desvirtuó la existencia, perfeccionamiento, registros y trámites adelantados en el año 2013 con base en el contrato de cesión de derechos del 20 de enero de 2012, ni que según la información exógena y las declaraciones tributarias de Kemasi, la señalada inversión fue adquirida por esta en el 2013. Tampoco fue acreditada por la demandante la invalidez o ineficacia de la anotación realizada en el certificado de tradición y libertad el 09 de agosto de 2013.

Los documentos que soportan el pago de la cesión de los derechos fiduciarios no demuestran la obligación de la actora de declarar por el año 2011, toda vez que se relacionan con el contrato inicial del año 2011, que no firmó la fiduciaria y fue reemplazado por el acuerdo de cesión suscrito el 20 de enero de 2012, cuyo perfeccionamiento se dio el 01 de enero de 2013, mismo año de la anotación de ese hecho en el folio de matrícula inmobiliaria, conforme con el cual se solicitó la cancelación de la inversión extranjera. Igualmente, las comunicaciones realizadas por la actora en el año 2011, informando a Promover Gerencia Inmobiliaria y a Alianza Fiduciaria S.A. la cesión de los derechos fiduciarios, son insuficientes para dar por notificada y perfeccionada la cesión, debido a que, para tales efectos, la cláusula décima sexta del contrato de fiducia del 28 de noviembre de 2008 exige la firma de la fiduciaria.

La Administración no violó el debido proceso de la actora considerado que el cambio de titularidad de una inversión extranjera requiere la presentación y pago de la declaración de renta concerniente a esa transacción en el mes siguiente a la operación, que tratándose de la cesión de derechos fiduciarios debe notificarse a la fiduciaria y recayendo dicha cesión sobre un inmueble, tiene que efectuarse el correspondiente registro en la oficina de instrumentos públicos.

⁶ SAMAI Tribunal, Índice 12.



Todo lo cual, ocurrió en el año gravable 2013 y resultó determinante para establecer que Trigon tenía la obligación de declarar renta por dicho año.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas⁷, al considerar que la cesión de derechos fiduciarios a los que se concreta la inversión extranjera de la actora se originó en el contrato suscrito por ella y Kemasi el 20 de enero de 2012, perfeccionado el 01 de febrero de 2013 con la aceptación de la fiduciaria, que produjo efectos legales en el año 2013 en razón a la inscripción de la *“transferencia de dominio a título de beneficio de fiducia mercantil”*, en el folio de matrícula del apartamento 901 Proyecto Peñas Blancas, sobre el que recaía los señalados derechos fiduciarios.

Todo porque, el contrato de compraventa de derechos fiduciarios que suscribieron Trigon y Kemasi el 10 de febrero de 2011, no se perfeccionó pues no fue firmado por la fiduciaria y dejó de producir efectos por el acuerdo de voluntades firmado por esas mismas partes el 20 de enero de 2012. También, porque las afirmaciones plasmadas en la solicitud de cancelación de la inversión extranjera relativas a que el contrato de 2011 dejó de producir efectos por el contrato del 20 de enero de 2012 y sus efectos legales se consolidaron en el año 2013, contrastan con el hecho que fue en la declaración de renta de Kemasi por la vigencia 2013 que se reflejó el aumento patrimonial derivado de la adquisición de los citados derechos fiduciarios. Así, Trigon tenía la obligación de declarar en el año 2013.

No se pronunció sobre las pretensiones subsidiarias de modificación de los actos demandados y reliquidación del impuesto, por cuanto la actora no presentó argumentos que las respaldaran.

Recurso de apelación

La demandante apeló la sentencia de primera instancia⁸. Censuró que el fallo desconoce que el contrato de compraventa de derechos fiduciarios celebrado con Kemasi, que dio lugar a la presentación del formulario de cambio de titular de inversión extranjera y la declaración de renta, nació a la vida jurídica el 10 de febrero de 2011, fecha en que se cumplieron los requisitos de existencia y validez. Evento conforme con el cual, el 29 de julio de 2011, presentó la declaración de renta, según lo establecido en el artículo 1 del Decreto 1242 de 2003, esto es, en el mes siguiente a la fecha de la respectiva transacción *-considerado el último pago recibido en junio de 2011-*.

El tribunal obvió que el hecho generador que dio lugar a esa declaración de renta por el año 2011, fue la percepción en dicho año del ingreso por la venta de los señalados derechos fiduciarios, igualmente, que ese denunciado rentístico se plasmó en el formulario dispuesto para el impuesto de renta del año 2010, debido a que no se había expedido el formato que regiría para la vigencia 2011.

Adujo vulneración del derecho de defensa porque la primera instancia desconoció los argumentos y pruebas suministrados a lo largo del proceso, no evaluó que habiéndose cumplido con la declaración del impuesto de renta del año 2011 no se afectó el recaudo, no analizó su buena fe y voluntad de cumplimiento en cuanto procedió a la declaración inmediata del tributo generado por el negocio jurídico celebrado en 2011. Aparte que confundió los requisitos formales para el perfeccionamiento de la fiducia frente a terceros, con la cesión de los derechos fiduciarios, donde la fiduciaria no hacía parte del contrato.

⁷ SAMAI Tribunal, Índice 28.

⁸ SAMAI Tribunal, Índice 31.



El *a quo* tampoco consideró que el contrato de compraventa en referencia se perfeccionó en el año 2011, con el acuerdo de las partes sobre el precio y la cosa, el pago a satisfacción y la entrega material del bien a la compradora, aunado a que la fiduciaria no tenía la condición parte sino de mera administradora, por lo que su aceptación no era elemento esencial, natural o accidental a dicho acuerdo de voluntades. Olvidó, además, pronunciarse sobre las constancias de los pagos efectuados en 2011 por Kemasi; de la entrega física del apartamento 901 asumiendo esa sociedad el pago de la administración de tal año; y de las notificaciones hechas en 2011 a Promover Gerencia S.A. y a la fiduciaria sobre la venta de los derechos fiduciarios.

Insistió en que la declaración de renta del año gravable 2011 se encuentra en firme y reprochó que partiendo de actuaciones de terceros ajenos a la sociedad demandante se llegara a la conclusión desproporcionada y arbitraria de que el negocio jurídico se celebró en el año 2013. Añadió que en nada cambiaron el alcance, naturaleza, contenido, fecha de celebración o efectos interpartes del negocio jurídico original, por el hecho de que la fiduciaria y el cesionario se tardaron más de un año en efectuar el registro de la cesión, y que transcurridos dos años de la celebración del contrato de compraventa la fiduciaria solicitara un documento de cesión adicional para efectos de registro.

Reiteró que el cesionario es el obligado a tramitar ante la fiduciaria el reconocimiento de los efectos de la cesión y solicitar la inscripción en el registro correspondiente, sin intervención del cedente que dejó de ser parte de la relación contractual. Que la Fiduciaria no es la que establece el nacimiento de la obligación tributaria, su notificación es una formalidad, y tampoco es cierto que el contrato de compraventa de derechos fiduciarios estuviera sometido a la aceptación de ésta, pues lo que allí se pactó fue su notificación para efectos de oponibilidad, que no de perfeccionamiento del contrato.

Pronunciamientos finales

La demandante se manifestó extemporáneamente⁹, la demandada no se pronunció y el Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia apelada, por compartir lo señalado por la primera instancia¹⁰.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Se juzga la legalidad de los actos demandados atendiendo a los cargos de la apelación propuestos por la parte actora, apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas.

En concreto, corresponde establecer si a la actora le asistía el deber de presentar la declaración del impuesto sobre la renta por el año 2013, en razón a la venta de los derechos fiduciarios a los que se concretó su inversión en Colombia y derivó en la cancelación de dicha inversión del exterior ante el Banco de la República.

⁹ Escrito de alegatos de conclusión del 08 de abril de 2024, habiendo quedado ejecutoriado el auto admisorio del recurso del 03 de abril de 2024.

¹⁰ SAMAI CE, Índice 12.



Análisis del caso concreto

2- La demandante censura que el tribunal desconoció los argumentos y pruebas suministrados a lo largo del proceso, por eso inadvirtió que en el año 2011 vendió los derechos fiduciarios a los que se concretaba su inversión desde el exterior, a cambio de lo cual recibió el ingreso que como hecho generador del impuesto sobre la renta por el año 2011, declaró en dicho año, en el formato autorizado para la vigencia 2010, en tanto no se había expedido el formulario correspondiente al año gravable 2011.

El Tribunal avaló la decisión de la DIAN, al considerar que los derechos fiduciarios cedidos recaían en el beneficio de área sobre el apartamento número 901, el uso exclusivo de los garajes números 85, 86, 87, 88 y del depósito número 25 del Proyecto Peñas Blancas, con lo cual, dicha cesión se configuró hasta la aceptación de la fiduciaria y posterior escrituración del inmueble, culminando con su registro en la oficina de instrumentos públicos en el año 2013. Vigencia fiscal por la que la actora debió presentar la respectiva declaración de renta en razón a la transferencia de dominio del inmueble.

Este debate fue dirimido por la Sección en la sentencia del 18 de abril de 2024 (exp. 27912, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), que se ocupó del estudio de legalidad de los actos que sancionaron a la actora por no declarar el impuesto sobre la renta del año gravable 2013, con identidad fáctica y jurídica, entre las mismas partes, por lo que, en lo pertinente, se reitera el criterio de decisión allí expuesto.

Los artículos 9, 12 y 20 del ET establecen que las personas naturales, nacionales o extranjeras sin residencia en el país y las sociedades extranjeras son contribuyentes del impuesto sobre la renta en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y, conforme al artículo 24 ib., son ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales y, en general, los obtenidos en el desarrollo de operaciones por inversionistas extranjeros, a cualquier título, que se encuentren en el país al momento de su enajenación.

El artículo 326 del ET -adicionado por el artículo 90 de la Ley 788 de 2002-, establece que para la autorización de cambio de titular de inversión extranjera es necesaria la acreditación del pago de los impuestos atribuibles a la respectiva transacción, por lo que debe presentarse la declaración de renta y complementarios con liquidación y pago del tributo generado por la respectiva operación.

A su turno, el artículo 327 ib. señala que las condiciones en que debe cumplirse la acreditación anterior están definidas en el reglamento dispuesto para el efecto por el Gobierno Nacional (decretos 1242 de 2003 y 3805 de 2003¹¹).

El primer artículo del Decreto 1242 de 2003, establece las condiciones y el término de presentación de la declaración de renta y complementarios requerida para autorizar el cambio de titular de inversión extranjera, así:

¹¹ Es el decreto que fijó los plazos de presentación de las declaraciones tributarias en el año 2004. Puntualmente, el artículo 20 dispuso: “Declaración por cambio de titular de la inversión extranjera. El titular de la inversión extranjera que realice la transacción o venta de su inversión, deberá presentar declaración de renta y complementarios, con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, en los bancos y demás entidades autorizadas, ubicados en la jurisdicción de la Administración de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales que corresponda a la dirección del apoderado, agente o representante en Colombia del inversionista, según el caso, utilizando el formulario señalado para la vigencia gravable inmediatamente anterior o el que se autorice para el efecto, dentro del mes siguiente a la fecha de la transacción o venta. La presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por cada operación será obligatoria, aun en el evento en que no se genere impuesto a cargo por la respectiva transacción.”



Artículo 1º. Obligación de presentar declaración de renta y complementarios. Para efectos de lo previsto en el artículo 326 del Estatuto Tributario, los titulares de la inversión extranjera que enajenen su inversión deberán presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios con pago del impuesto a cargo generado por cada operación o transacción, directamente o a través de su representante, agente o apoderado, en los bancos y demás entidades autorizadas, ubicados en la jurisdicción de la Administración de Impuestos Nacionales o de Impuestos y Aduanas Nacionales que corresponda a la dirección del representante, agente o apoderado del inversionista según el caso.

La declaración de renta y complementarios se deberá presentar dentro del mes siguiente a la fecha de la transacción o venta, para lo cual se podrá utilizar el formulario prescrito por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el año gravable inmediatamente anterior o el que esta misma entidad autorice para el efecto.

La presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por cada operación será obligatoria, aún en el evento en que no se genere impuesto a cargo por la respectiva transacción.

El artículo 2 ib. dispone que al registrar el cambio de titular de la inversión, para efectos fiscales, el inversionista debe presentar los documentos exigidos por el Banco de la República y los que acrediten la declaración, liquidación y pago del impuesto generado en la respectiva operación.

Y el artículo 3 ib. ordena que la documentación soporte de dicha declaración se conserve por el término previsto en el artículo 632 del ET, para ser presentada cuando la DIAN la requiera.

Precisado el marco normativo anterior, en el expediente se observan como hechos probados y relevantes los siguientes:

(i) Contrato de “Cesión de Derechos Persona Natural Fideicomiso P Y E” del 28 de noviembre de 2008, suscrito por las sociedades Inversiones Alicantel S.A. y Tevesan Ltda. -cedentes- y María Luisa Mesa Zuleta, apoderada de la sociedad extranjera Trigon International Corp. -cesionaria-. Cesión que corresponde al 1,774196 de los derechos de beneficio del fideicomiso, representado en el apartamento número 901, así como el uso exclusivo de los garajes números 85, 86, 87, 88 y del depósito número 25 del Proyecto Peñas Blancas. En cuya cláusula décima sexta se estipuló: “LA CESIONARIA DE BENEFICIO DE ÁREA PODRÁ: ceder los derechos y obligaciones del presente contrato, en el porcentaje de participación mediante documento escrito, previo visto bueno del gerente del proyecto, en los términos y condiciones establecidos en el contrato de fiducia mercantil. El documento en el cual conste la cesión a la cual hace referencia la presente cláusula, deberá ser allegado a las oficinas de Alianza Fiduciaria S.A. para su firma en señal de notificación y en consecuencia para proceder al correspondiente registro”.¹²

(ii) Contrato de compraventa de derechos fiduciarios del 10 de febrero de 2011 suscrito por María Luisa Mesa Zuleta apoderada y representante de Trigon Internacional Corp. y el representante legal de Kemasi Colombia EU, en cuya cláusula segunda se estipuló: “El objeto del presente Contrato es establecer los términos y condiciones bajo los cuales el Vendedor vende y el Comprador adquiere los Derechos Fiduciarios. Las Partes acuerdan que es su intención que el Comprador adquiera la totalidad de los Derechos Fiduciarios en los términos y condiciones en que fueron adquiridos por el Vendedor y que, en consecuencia, en la Fecha de Entrega, el Vendedor cede y transfiere a el Comprador y este recibe y acepta del Vendedor, la Cesión de Derechos Fiduciarios en los términos y condiciones pactados en el Contrato de Fiducia y en los Contratos de Cesión, los cuales el Comprador declara conocer.”. El precio de venta acordado fue \$1.632.030.000, según consta en la cláusula quinta del mismo contrato.¹³

¹² Caa.1 ff. 39 a 43.

¹³ Caa.1 ff. 25 a 33.



(iii) Declaraciones de cambio por inversiones internacionales -Formulario 4-, mediante las cuales se canalizaron las divisas recibidas por Trigon International Corp. en el año 2011 con motivo de la venta de los señalados derechos fiduciarios, del 06 de abril por US\$297.977 -COP\$545.000.000-, del 20 de mayo por US\$298.852 -COP\$544.658.590-, correspondientes al primer reintegro de la inversión que la actora tenía en Colombia; y, del 22 de junio por US\$305.493 -COP\$544.999.993- como segundo y último reintegro de dicha inversión.¹⁴

(iv) Comunicación del 13 de abril de 2011, mediante la cual la actora informó al Administrador del Edificio Peñas Blancas P.H. que desde el 01 de abril de 2011 la Fundación de Interés Privado Kemasi es la titular del apartamento 901.¹⁵

(v) Comunicaciones del 16 de junio de 2011, en las que la actora informó a Promover Gerencia Inmobiliaria S.A. y a Alianza Fiduciaria S.A., que el 10 de febrero de 2011 vendió a Kemasi los derechos fiduciarios que recaían en el apartamento 901, sus garajes y depósito. También les solicitó que firmaran el contrato de compraventa en señal de aceptación de la cesión, para lo cual les remitió el documento respectivo.¹⁶

(vi) Declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del 29 de julio de 2011 presentada por Trigon International Corp. ante el Banco BBVA en el formato 110 de 2010.¹⁷

(vii) Contrato de “Cesión de Derechos Persona Natural Fideicomiso P Y E” del 20 de enero de 2012 suscrito por la actora y Kemasi, en cuyas cláusulas primera, cuarta y quinta se estableció:

PRIMERA. LA CEDENTE cede en favor de LA CESIONARIA DE BENEFICIO DE ÁREA el cien por cierto (100%) sobre el UNO PUNTO SETENTA Y SIETE CUARENTA Y UNO POR CIENTO (1,7741%) de los derechos de beneficio del fideicomiso antes citado, porcentaje que se refiere única y exclusivamente a el área privada en el proyecto denominado PEÑAS BLANCAS, representada en el apartamento No. NUEVE CERO UNO (901) y el uso exclusivo sobre los Garajes Nos ochenta y cinco (85), ochenta y seis (86) ochenta y siete (87) y ochenta y ocho (88), depósito (s) No (s) veinticinco (25), y las áreas comunales terminadas, cuyos planos y especificaciones declara conocer y aceptar (...)

CUARTA. Las partes de común acuerdo manifiestan que no reconocerán validez a estipulaciones verbales relacionadas con el presente contrato, el cual constituye un acuerdo total y completo que deja sin efecto cualquiera otro acuerdo verbal o escrito celebrado por las partes con anterioridad.

QUINTA. Las partes manifiestan que el valor por el cual se ha negociado la presente cesión ha sido o será pagado en cheque o mediante abono en cuenta corriente o de ahorros, por lo que la cesión y la disposición de recursos para remunerarla son una sola transacción».

(viii) Comunicación del 14 de febrero de 2013, por la que Alianza Fiduciaria S.A. remite a la directora financiera de Peñas Blancas S.A. el contrato de cesión del 20 de enero de 2012¹⁸.

(ix) Certificación del 20 de febrero de 2013 en la que Alianza Fiduciaria S.A., hace constar que, desde el 01 de febrero de 2013, Kemasi es el beneficiario de área del apto 901 del proyecto Peñas Blancas.¹⁹

(x) Solicitud cancelación de la inversión extranjera de Trigon International Corp., presentada al Banco de la República el 05 de marzo de 2013. En la que se señaló:

¹⁴ Caa. 4 ff. 385 a 395.

¹⁵ Caa. 4 f. 379.

¹⁶ Caa. 4 ff. 381 y 382.

¹⁷ Caa. 4 ff. 353 y 354.

¹⁸ Caa.2 f. 154.

¹⁹ Caa.2 f. 159.



4. Mediante contrato de cesión de derechos fiduciarios suscrito el día 20 de enero de 2012 entre KEMASI COLOMBIA E.U. Y TRIGON INTERNATIONAL CORP, este último cedió el 1,7741% de los derechos de beneficio del fideicomiso P Y E correspondientes al apartamento número 901, y al uso exclusivo de los garajes números 85, 86, 87, 60 y del depósito número 25, ubicados en el proyecto inmobiliario PEÑAS BLANCAS, a la sociedad KEMASI COLOMBIA EU.

La perfección de dicho contrato de cesión de derechos fiduciarios solo se surtiría hasta tanto Alianza Fiduciaria SA en calidad de vocera del fideicomiso P Y E legalizara la cesión mediante la suscripción del contrato de cesión de derechos fiduciarios que habían firmado KEMASI COLOMBIA EU Y TRIGON INTERNATIONAL CORP el día 20 de enero de 2012. Con la firma del contrato de cesión por parte de Alianza Fiduciaria SA, esta última aceptaba y se entendía notificada de la cesión, procediendo a adelantar los trámites correspondientes a efectos de desvincular del fideicomiso P Y E a TRIGON INTERNATIONAL CORP., y simultáneamente vinculando a KEMASI COLOMBIA EU en calidad de beneficiario de área del apartamento 901 del Proyecto Peñas Blancas.

La firma del contrato de cesión por parte de Alianza Fiduciaria se llevó a cabo el 1 de febrero de 2013, fecha en la que igualmente se perfeccionó la cesión de derechos fiduciarios y esta empezó a surtir efectos jurídicos. Consecuentemente, solo hasta esa fecha TRIGON INTERNATIONAL CORP fue desvinculado del fideicomiso P Y E perdiendo la calidad de titular y beneficiario del área del apartamento 901 del Proyecto Peñas Blancas y simultáneamente KEMASI COLOMBIA EU adquirió dicha calidad en razón a su condición de cesionario de los derechos fiduciarios.

En razón a este último supuesto, la sociedad TRIGON INTERNATIONAL CORP solicita la cancelación de la inversión extranjera registrada en el Banco de la República, y para efectos de la solicitud entiéndase que la fecha de cancelación de la inversión extranjera es la fecha de perfeccionamiento del contrato de cesión de Derechos fiduciarios, es decir, el día 1 de febrero de 2013 (...).²⁰

(xi) Oficio DCIN-13667 del 25 de junio de 2015 por el cual el director del Departamento de Cambios Internacionales del Banco de la República informó a la DIAN que con número de registro CIE04742 canceló la inversión extranjera la actora.²¹

(xii) Certificado del revisor fiscal de Alianza Fiduciaria S.A. del 20 de enero de 2016, en el que consta que el 20 de enero de 2012 la actora suscribió contrato de cesión del beneficio de área a favor de la sociedad Kemasi, y que el 21 de junio de 2013 se cumplió el registro de esta cesión en el módulo de cesiones del SIIFI.²²

(xiii) Certificado de Tradición y Libertad del inmueble con matrícula inmobiliaria 50C-1774565, apartamento 901 del Edificio Peñas Blancas PH, ubicado en la Carrera 1 81-20, en cuya anotación 004 se indica que por escritura pública 1183 del 13 de junio de 2013 de la Notaría 41 de Bogotá se transfirió el dominio de dicho inmueble a título de beneficio en fiducia mercantil de Alianza Fiduciaria S.A. como vocera de los patrimonios autónomos denominados La Campana, Invertir y P Y E, a Kemasi.²³

Del recuento de hechos y pruebas precedente, se advierte que en el año gravable 2011 la demandante vendió por \$1.632.030.000 los derechos fiduciarios de los que era titular en el Fideicomiso P Y E, y que a su vez tenían la condición de inversión extranjera. Ese mismo año la actora recibió la suma pactada, según consta en las declaraciones de cambio por inversiones internacionales -Formulario 4-, mediante las que se canalizaron las divisas que percibió por dicha venta.

²⁰ Caa.1 ff. 6 a 8.

²¹ Caa.1 ff. 3 a 5.

²² Caa.1 f. 81.

²³ Caa.3 ff. 204 a 206.



De esa negociación de derechos fiduciarios resultó que la actora, de una parte, recibió en el año 2011 ingresos por \$1.632.030.000, y de otro lado, en el año 2013 finiquitó su participación en el Fideicomiso P Y E, cuando se formalizó la cesión de los derechos fiduciarios en cabeza de la cesionaria Kemasi.

Comprendidas esas situaciones a la luz de los artículos 326 del ET “*el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción deberá presentar declaración de renta y complementarios con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación*” y 1 del Decreto 1242 de 2003 “*La presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por cada operación será obligatoria*”, se observa que la declaración de renta exigida está supeditada a la transacción económica que suscita el cambio de titularidad de la inversión extranjera. Lo que en este caso se contrae a la enajenación de los derechos fiduciarios a los que se circunscribía la inversión extranjera, que no a la formalización del cesionario como nuevo beneficiario de área.

En ese contexto, tal formalización no incide en materia tributaria, puesto que los ingresos recibidos como consecuencia de dicha transacción alteran la situación económica y patrimonial del declarante en la respectiva vigencia fiscal, aunado a que las normas en comento establecen que por cada transacción se debe presentar la correspondiente declaración, y en este asunto, la referida compraventa se concretó a una única operación económica, entre las mismas partes, sobre el mismo derecho fiduciario, por un mismo valor, pagado y canalizado en el año 2011.

En línea con el precedente que se reitera, se considera que, con la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta del 29 de julio de 2011, se cumplieron los presupuestos de los artículos 326 del ET y 1 del Decreto 1242 de 2003, porque en esencia, la transferencia de los derechos fiduciarios obedeció a una única operación, aun cuando la formalización del cesionario como nuevo beneficiario de área requirió de trámites notariales y de registro adicionales.

Así, contrario a lo entendido por la demandada y por el *a quo*, como se señaló en el precedente, «*la declaración del 29 de julio de 2011 es válida y pone de presente que la actora actuó de buena fe, sin generar detrimento alguno para el Estado*», con lo cual se desvirtúa la legalidad de los actos administrativos acusados.

Es así, que esta judicatura concluye que la operación de transferencia de derechos fiduciarios fue una sola y se declaró por la actora el 29 de julio de 2011, mediante formulario 110100349870-2. Prospera el recurso de apelación de la demandante.

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, anulará los actos administrativos acusados. A título de restablecimiento del derecho, acorde con el inciso tercero del artículo 187 del CPACA, declarará que la parte actora no está obligada a presentar declaración ni pagar impuesto sobre la renta del año gravable 2013, determinado en los actos administrativos demandados.

Habiendo prosperado las pretensiones principales de la demanda, no procede pronunciamiento sobre las subsidiarias.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia se establece que en este caso, a la actora no le asistía el deber de declarar el impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, toda vez que la operación de transferencia de derechos fiduciarios fue una sola, cuya declaración se cumplió el 29 de julio de 2011.



Costas

5- Acorde con el criterio de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no se condenará en costas en esta instancia, conforme con el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Revocar** la sentencia apelada. En su lugar, se dispone:

Anular los actos administrativos demandados.

A título de restablecimiento del derecho, declarar que la parte demandante no está obligada a presentar declaración ni pagar impuesto sobre la renta del año gravable 2013, determinado en los actos administrativos demandados.

2. Sin condena en costas en segunda instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Ausente en comisión

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente (E)

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>