

Normas Reglamentarias del Impuesto sobre la Renta —Decreto 154 de 1968—, anuladas o suspendidas por el H. Consejo de Estado hasta el 31 de Diciembre de 1969

Por ALFONSO ANGEL DE LA TORRE

Meses antes de expedirse la reforma del impuesto sobre la renta y complementarios contenida en el Decreto Extraordinario 1366 de 1967 y la Ley 63 del mismo año, ampliamente conocida en el país como reforma contra la evasión de impuestos, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario había expresado clara y categóricamente en el Editorial correspondiente al No. 5 (Octubre de 1967) de esta Revista:

“El Gobierno debe dar ejemplo de respeto a la Constitución para poder exigir con autoridad que los contribuyentes cumplan con las leyes tributarias.”

Esta admonición, quizá agresivamente franca pero también sinceramente bien intencionada del Instituto, tuvo desafortunadamente débil eco en el círculo de los altos funcionarios del Estado que elaboraron la reglamentación correspondiente y que más tarde vino a concretarse en el Decreto Reglamentario 154, de 9 de Febrero de 1968 y de aquí, que nuestro supremo Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el H. Consejo de Estado, se hubiera visto obligado en defensa y tutela de los intereses jurídicos que le están encomendados, a anular o suspender provisionalmente, en los casos en que aún no le ha sido posible un pronunciamiento definitivo, la casi totalidad de las normas que le han sido acusadas por diferentes ciudadanos en defensa del respeto a la ley que administrativamente amparan los artículos 83 y 94 del Código Contencioso Administrativo.

Dichas normas anuladas, suspendidas provisionalmente o simplemente demandadas en acción de nulidad, eran las siguientes hasta finalizar el año de 1969.

A. — DISPOSICIONES ANULADAS

1 — Inciso 1º, artículo 51, Decreto 154 de 1968.

“Sin perjuicio de las disposiciones legales que rigen la aceptación de los pagos a terceros, los pagos hechos a agentes viajeros sólo serán deducibles cuando se informe en la declaración de renta y patrimonio el número del carnet oficial del agente respectivo, expedido de conformidad con el Decreto 3072 de 1962.”

(C. de E. — Sentencia de 26 de Junio de 1969).

2 — Inciso 2º, artículo 67, Decreto 154 de 1968.

“Artículo 67.—Quien efectúe pagos o abonos en cuenta a personas natu-

rales residentes en el exterior o a personas jurídicas u otras entidades domiciliadas fuera del país por concepto de rentas gravables en Colombia diferentes de dividendos y participaciones, tales como intereses, arrendamientos, comisiones, regalías, asistencia técnica, etc., está obligado a retener un impuesto sobre la renta del doce por ciento (12%) del valor nominal del pago o abono.

“Las personas jurídicas beneficiarias de estos pagos o abonos deberán presentar declaración de renta y patrimonio y en su liquidación privada podrán deducir del total del impuesto de renta y complementarios el valor que les haya sido retenido de acuerdo con los artículos 15, 27 y 35 del Decreto 1366 de 1967.”

(C. de E. – Sentencia de 30 de Octubre de 1969).

NOTA: Se transcribe la totalidad del artículo para facilitar el entendimiento de la parte anulada, la cual se subraya.

3 – *Parágrafo 3º, artículo 13, Decreto 154 de 1968.*

“Parágrafo 3º—La deducción por regalías pagadas al exterior en ningún caso podrá exceder la cuantía autorizada por el Comité creado por el artículo 6º del Decreto 688 de 1967.”

(C. de E. – Sentencia de 4 de Diciembre de 1969).

B. – DISPOSICIONES SUSPENDIDAS PROVISIONALMENTE

4 – *Inciso 5º, artículo 63, Decreto 154 de 1968.*

“El pasivo solicitado en la declaración de renta y no aceptado al liquidar el impuesto complementario de patrimonio por incumplimiento de los requisitos de que trata el artículo 78 de este decreto, se restará del pasivo total para establecer el patrimonio líquido que se ha de comparar.”

(C. de E. – Auto de 23 de Agosto de 1969).

NOTA: Este inciso se refiere a la liquidación de renta por comparación de patrimonios.

5 – *Artículo 27, Decreto 154 de 1968.*

“Artículo 27.—Para efectos del artículo 7º de la Ley 63 de 1967, se entiende por servicios personales independientes los que se prestan sin subordinación, en desarrollo de cualquier actividad remunerada que requiera estudios universitarios o su equivalente; y por profesional, la persona natural dedicada a la prestación de tales servicios.”

(C. de E. – Auto de 2 de Septiembre de 1969).

6 – *Artículo 45, Decreto 154 de 1968.*

“Artículo 45.—Las filiales, sucursales o agencias en Colombia de sociedades extranjeras, no tendrán derecho a afectar sus costos ni a deducir de su renta bruta suma alguna por concepto de gastos tales como intereses, comisiones u honorarios de administración o dirección, asistencia técnica, explotación o adquisición de cualquier clase de intangibles, pa-

gada o reconocida directa o indirectamente a sus casas matrices u oficinas del exterior. Por consiguiente las sumas rechazadas por estos conceptos, no serán gravadas a las casas matrices u oficinas en el exterior con el impuesto básico de renta ni con el complementario de exceso de utilidades.” (C. de E. – Auto de 23 de Septiembre de 1969).

NOTA: Debe tenerse en cuenta que la suspensión de este artículo no significa que también haya quedado suspendido el artículo 11 de la Ley 63 de 1967 en cuanto a limitación de costos y deducciones de sucursales o agencias en relación con sus casas matrices del exterior.

7 – *Artículo 49, Decreto 154 de 1968.*

“Artículo 49.—Con excepción de los pagos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente, y de los pagos a que se refiere el artículo 12 de la Ley 63 de 1967, la deducción de gastos en el exterior para la obtención de rentas gravables en Colombia no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta líquida fiscal del contribuyente, computada antes de la deducción de tales gastos.”

(C. de E. – Auto de 20 de Octubre de 1969).

NOTA: Por Auto de 28 del mismo mes, proferido en demanda separada, se reiteró la suspensión del artículo 49 atrás transcrito y, además, se decretó la suspensión provisional del inciso 1º, del artículo 155 del Decreto 437 de 1961, que dice:

“Con excepción de los pagos respecto de los cuales sea obligatoria la retención en la fuente, la deducción por gastos en el exterior no podrá exceder del 10% de la renta líquida fiscal del contribuyente, computada antes de la deducción de tales gastos.”

C. – DISPOSICIONES CON DEMANDA ACEPTADA
PERO NO SUSPENDIDAS PROVISIONALMENTE.

8 – *Artículos 26, 46 y 140, Decreto 154 de 1968.*

(C. de E. – Auto de 2 de Septiembre de 1969).

9 – *Artículos 96, 99 y 102, Decreto 154 de 1968.*

(C. de E. – Auto de 29 de Septiembre de 1969).

NOTAS: Por Auto de 5 de Septiembre se aceptó demanda separada contra el artículo 140.

No se transcribe el texto de los artículos demandados y no suspendidos provisionalmente, por no producirse ningún efecto jurídico con la simple aceptación de la demanda.

Como de las disposiciones anteriormente mencionadas, unas han sido anuladas y otras suspendidas provisionalmente, es oportuno señalar los efectos jurídicos de estos dos fenómenos, porque es obvio que la simple aceptación de demanda de nulidad, sin decretar la suspensión provisional, no produce ningún efecto hasta el pronunciamiento de la respectiva sentencia, si es que ésta llega a ser de anulación.

Según doctrina del mismo Consejo de Estado, tanto la anulación como la suspensión provisional sólo producen efectos para el futuro; es decir, a partir del momento en que quede en firme la respectiva providencia de anulación o suspensión; pero, teniendo en cuenta en cuanto al pasado, que tanto la una como la otra, fundan en algunos casos una acción para "salvaguardar los derechos particulares vulnerados", como es el de los actos cumplidos bajo el imperio de la norma anulada o suspendida, pero que dentro de los términos legales fueron objetados con fundamento en los mismos motivos que posteriormente originaron la declaratoria de nulidad o suspensión.

La diferencia entre estos dos fenómenos jurídicos, consiste solamente en el carácter temporal de los efectos de la suspensión provisional y el definitivo de los efectos de la nulidad.

Sobre el tema anterior de los efectos de la nulidad, los cuales son también aplicables a la suspensión, pero teniendo en cuenta la precaria condición de esta última, es suficientemente clara la siguiente doctrina de reciente fallo del Consejo de Estado:

"En el campo civil la nulidad pronunciada con fuerza de cosa juzgada, tiene efecto retroactivo y da a las partes el derecho para ser restablecidas al estado en que se hallarían si no hubiera existido el acto o contrato nulo. En el campo administrativo la sentencia con efecto erga omnes sólo opera hacia el futuro, pero esa misma providencia puede cobijar acciones de plena jurisdicción o del contencioso de impuestos cuando, habiendo sido propuestos dentro de los términos que la ley señala para su ejercicio la sentencia se produce con posterioridad a la anulación que se decretó en la acción de simple nulidad. Y ello por la sencilla razón de que una providencia no puede ser anulada dos veces con base en los mismos fundamentos jurídicos. En otras palabras: si cuando va a pronunciarse una sentencia en una acción del contencioso subjetivo, o también del contencioso de impuestos, se encuentra que la disposición cuya nulidad se pide en estas acciones ya ha sido anulada como consecuencia del ejercicio del contencioso de simple nulidad, la providencia dictada en esta última acción tiene que ser lógicamente el piso jurídico de la sentencia en las primeras porque en tal hipótesis una providencia de esa naturaleza se convierte en ley no sólo de los procesos futuros, sino también de todos aquellos que fueron incoados con invocación de la misma causal de nulidad, y dentro de los términos legales respectivos."

(Sentencia de 17 de Octubre de 1969, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 4ª, Consejero Ponente: Dr. Hernando Gómez Mejía).

La situación de inestabilidad jurídica que implica el hecho de la proliferación de demandas de nulidad en una determinada materia, como es la antes relacionada, y ello sin tener en cuenta muchas otras disposiciones del impuesto diferentes a las del Decreto 154, que también han sido demandadas, suspendidas o anuladas, ha venido a confirmar la prevención del Instituto, porque una inseguridad legal de tal naturaleza no puede producir otros efectos que los de la desconfianza del contribuyente que no puede ver justa razón en las exigencias de un estricto cumplimiento de la ley, cuando para ello se empieza por cruzar el atajo de la ilegalidad.