

PUBLICIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO - Finalidad / NACION, DEPARTAMENTOS Y MUNICIPIOS - Incluyen en sus diarios, gacetas y boletines los actos gubernamentales y administrativos / BOLETIN DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO - Es donde se divulgan los actos administrativos del Ministerio y de sus entidades adscritas o vinculadas / CIRCULAR CONTABLE DE LA SUPERINTENDENCIA BANCARIA - Es publicada en el Boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La publicidad de un acto administrativo general tiene como finalidad dar a conocer el contenido de la decisión y las razones en que se fundamenta, con la utilización de un medio específico (diario, gaceta o boletín) para el conocimiento colectivo de la manifestación de voluntad de la Administración, sin que incida en su existencia y validez. En cumplimiento del artículo 43 del C.C.A., el artículo 1° de la Ley 57 de 1985 dispuso que la Nación, los Departamentos y los Municipios incluirán en sus respectivos diarios, gacetas o boletines oficiales todos los actos gubernamentales y administrativos que la opinión deba conocer para informarse sobre el manejo de los asuntos públicos y para ejercer eficaz control sobre la conducta de las autoridades, y los demás que según la ley deban publicarse para que produzcan efectos jurídicos. Es por ello, que la Resolución Externa 201 de 1986 expedida por el Gobierno Nacional, autorizó al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que divulgara los actos administrativos tanto del Ministerio como de sus entidades adscritas o vinculadas, en la publicación denominada “Boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público”. La Sala observa que obra en el expediente dicho Boletín, distinguido con el número 355, Volumen 8, de septiembre 17 de 1997, que en la página 13 publicó la Circular Externa 063 de 1997 (septiembre 5), que modifica los planes de cuentas para el sistema financiero, el sector asegurador y las casas de cambio, en el sentido de dar claridad al tratamiento contable al impuesto de renta diferido “débito” por diferencias temporales.

ACTO GENERAL EXPEDIDO POR ENTIDAD DEL ORDEN NACIONAL - Debe ser publicado en el Diario Oficial / DIARIO OFICIAL - Allí se publican los actos administrativos generales de entidades del orden nacional / PUBLICIDAD DE CIRCULAR DE LA SUPERBANCARIA - Debe publicarse en el Boletín del Ministerio de Hacienda conforme al artículo 43 del C.C.A. / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - Sus normas prevalecen sobre el Decreto 2150 de 1995 en lo relacionado con la publicidad de actos generales

Ahora bien, el Decreto 2150 de 1995 en el artículo 95, literal c) determina que sólo se publicarán en el Diario Oficial, entre otros, “Los decretos y resoluciones ejecutivas expedidos por el Gobierno Nacional, cuya vigencia se determinará en el mismo acto de su expedición, y los demás actos administrativos de carácter general expedidos por las entidades u órganos del orden nacional, cualquiera que sean las ramas u organizaciones a las que pertenezcan”. Y el artículo 150 ib. prescribe que nada de lo dispuesto en tal decreto afecta las disposiciones vigentes, cuando las regulaciones, trámites o procedimientos se encuentren consagrados en códigos, leyes orgánicas o estatutarias. De tal manera que el Decreto 2150/95 relacionó las normas y actos sujetos a publicación en el diario oficial, como los de carácter general expedidos por entidades de orden nacional, que debían insertarse en el Diario oficial para efecto de su publicación, dado que su finalidad fue precisamente suprimir y reformar las regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública, para que sólo determinadas actuaciones utilizaran ese mecanismo de divulgación. No obstante, la norma dejó a salvo los procedimientos establecidos en los Códigos, razón por la cual era plenamente válido que la publicidad de la Circular 063, emitida en su momento [año 1997] por un organismo adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito público [Superintendencia Bancaria], se realizara en el Boletín

de esa entidad, con lo cual se cumplía con el presupuesto previsto en el Ordenamiento Administrativo [art.43], sobre la publicación de un acto administrativo de carácter general en el “boletín que las autoridades destinen a ese objeto”.

ACTIVIDAD FINANCIERA, BURSÁTIL Y ASEGURADORA - Según la Constitución Política son consideradas de interés público / **PRESIDENTE DE LA REPUBLICA** - Realiza la inspección, vigilancia y control de las actividades financiera, bursátil y aseguradora / **DELEGACION DE FUNCIONES POR EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA** - La puede efectuar entre otros en los Superintendentes / **SUPERINTENDENTE BANCARIO** - Puede asignar y distribuir competencias entre las distintas competencias / **DIRECTORES TECNICOS DE LA SUPERBANCARIA** - Están investidos de facultades para evaluar la situación contable de las entidades vigiladas

La Constitución Política establece que las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados de los particulares, son de interés público [artículo 335 C.P.]. Ahora, la inspección, vigilancia y control de tales actividades radica en cabeza del Presidente de la República como suprema autoridad administrativa [art. 189-24ib]. Sin embargo la misma Carta Política permite que la Ley señale las funciones que el Presidente puede delegar en los ministros, directores de departamentos administrativos, representantes legales de entidades descentralizadas, superintendentes, gobernadores, alcaldes y agencias del Estado, e igualmente puede fijar las condiciones para que dichas autoridades administrativas deleguen en subalternos o en otras autoridades [art. 209 ib.]. Igualmente, el Superintendente puede asignar y distribuir competencias entre las distintas dependencias, cuando ello resulte necesario para el mejor desempeño del servicio público (art. 329, numeral 1, literal e. ib). Las funciones de control contable que ejecutan los Directores Técnicos de la Superintendencia Bancaria están contempladas en el artículo 327 del Compendio Financiero, con la modificación introducida por el literal n), numeral 4, subnumeral 4.3 del artículo 1° del Decreto 2489 de 1999. De la lectura de la disposición citada se colige que los Directores Técnicos de la Superintendencia están investidos de facultades para evaluar la situación contable del ente jurídico reflejada a través de sus estados financieros, por lo cual los pronunciamientos, observaciones y en general el control permanente de la condición financiera de las instituciones vigiladas por el ente supervisor, envuelve inexorablemente la aplicación de los correctivos que considere pertinentes, máxime si éstos se sustentan en un acto administrativo de naturaleza general que ordena un manejo específico de los registros contables.

DIFERENCIAS PERMANENTES - Son las originadas por el exceso de la renta presuntiva y las pérdidas fiscales / **DEDUCCION POR EXCESO DE RENTA PRESUNTIVA** - Es una diferencia permanente que no origina impuesto diferido débito / **DEDUCCION POR PERDIDAS FISCALES** - Es una diferencia permanente que no origina impuesto diferido débito / **IMPUESTO DIFERIDO DEBITO** - No se origina con las deducciones por exceso de renta presuntiva y por pérdidas fiscales / **DIFERENCIAS TEMPORALES** - No existen en relación con el exceso de renta presuntiva y por pérdidas fiscales / **ESTADO DE RESULTADOS** - No se afecta con los efectos del exceso de renta presuntiva y por las pérdidas fiscales

Sobre la medida del ente supervisor de disponer en el acto administrativo mencionado, que el exceso de renta presuntiva y las pérdidas fiscales de las sociedades se tratan como diferencias permanentes, la Sala en sentencia calendada el 24 de marzo de 2000, expediente 9551, Consejero Ponente Dr. Delio Gómez Leyva, estudió su legalidad frente a la vulneración de los artículos 147, 175 y 188 (subrogado por el artículo 5 de la Ley 488 de 1998) del Estatuto Tributario, y los

artículos 11, 17 y 67 del Decreto Reglamentario No. 2649 de 1993, pues en esa oportunidad se argumentó que debían registrarse contablemente como “diferencias temporales” con el consecuente “Impuesto de Renta diferido débito”, y resolvió denegar las súplicas de la demanda bajo los siguientes razonamientos: “.. Al tratar la demandada como permanentes las diferencias contable y fiscal derivadas de las deducciones especiales de que dan cuenta los artículos 147 y 175 del Estatuto Tributario, no se puede predicar la violación del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, que exige la contabilización como impuesto diferido débito del efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, por lo que no resultan de recibo las consideraciones hechas por la Sala en el fallo del 26 de marzo de 1999, dado que, como arriba se dejó dicho, las mismas parten de la base de que de conformidad con la Circular Externa No 073 de 1997, las diferencias derivadas de las deducciones especiales por pérdidas fiscales de sociedades y por diferencia de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria, son de carácter temporal. Nótese que la Sala no está sosteniendo ahora que el tratamiento contable de tales deducciones es el de diferencias permanentes, sino que los argumentos del fallo del 26 de marzo de 1999, montados sobre la base de la violación del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, no pueden ser aplicables al sub judice, porque en los actos acusados se parte del supuesto de que las citadas diferencias son de carácter permanente, diferencias que en manera alguna se tratan en la referida disposición contable. De suerte, que es improcedente que el apelante invoque la inaplicación de la Circular 063/97 por aspectos similares a los dilucidados en el proveído transcrito, en donde se dejó claramente establecido la ausencia de violación del la norma contable sobre diferencias temporales que originan impuesto de renta diferido débito [art.67 del Decreto 2649 de 1993], por cuanto en dicho acto se parte del supuesto de que tales diferencias son de carácter permanente, con efectos fiscales exclusivamente, en donde el estado de resultados se afecta cuando se ejerce el derecho de compensación de las pérdidas fiscales o del exceso de renta presuntiva.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARIA INES ORTIZ BARBOSA

Bogotá D.C., doce (12) de diciembre de dos mil siete (2007)

Radicación número: 25000-23-27-000-2001-00643-01(15670)

Actor: BBVA BANCO GANADERO S. A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

Corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la Sentencia de junio 8 de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca –Sección Cuarta Subsección A-, que declaró no probadas las excepciones y denegó las súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES

El Director Técnico Intermediación Dos A de la Superintendencia Bancaria mediante el oficio No. 2000016735-12 de mayo 25 de 2000, ratificó la orden impartida en los oficios números 1999004155-11, 1999004155-39 y 2000016735-1 del 18 de marzo y 23 de julio de 1999 y 17 de marzo de 2000, de revertir los registros contables por la provisión de inversiones de bienes recibidos en pago y de otros activos, que no son reconocidas fiscalmente como deducciones, y diferencias permanentes que se originan en pérdidas fiscales y exceso de renta presuntiva, todo lo cual afecta el Impuesto sobre la Renta y Complementarios en cuantía de \$162.461 millones con corte a diciembre de 1999.

El 1° de junio de 2000 interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación contra el acto mencionado.

Con el Oficio No. 2000054897-4 de agosto 9 de 2000, la entidad oficial decide el recurso de reposición en el sentido de confirmar la actuación atacada.

Y con el Oficio No. 2000068299-3 de octubre 5 de 2000 el Superintendente Delegado para Intermediación Financiera Dos (e) confirma los actos indicados.

LA DEMANDA

El BBV BANCO GANADERO en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó la nulidad de los oficios números 2000016735-12, 2000054897-4 y 2000068299-3, calendados 25 de mayo, 9 de agosto y 5 de octubre, todos del 2000, proferidos por la Superintendencia Bancaria.

Como restablecimiento del derecho pide que se declare que puede contabilizar como impuesto diferido débito, las diferencias temporales surgidas por la generación de pérdidas fiscales y exceso de renta presuntiva sobre renta líquida ordinaria, y se condene a la demandada al pago de las costas del juicio.

Invocó como normas violadas los artículos 43 y 66 del C.C.A; 95 del Decreto Ley 2150 de 1995; 1° de la Ley 57 de 1985; 29, 189 ord. 24 y 211 de la Constitución Política; 325, 326, 327 y 328 del Estatuto Financiero y 9 y 11 numeral 2° y 13 de la Ley 489 de 1998; 1, 12, 35, 47, 48, 67 y 137 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993, 27, 28, 59, 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se sintetiza en:

Falta de publicación de la Circular 063 de 1997.

Los actos acusados se expidieron con fundamento en la Circular mencionada, pero no obliga a las entidades vigiladas por la Superbancaria, por cuanto no ha sido publicada en debida forma, de conformidad con los artículos 43 del Código Contencioso Administrativo, 1° de la Ley 57 de 1985 y 95 del Decreto Ley 2150 de 1995.

En efecto, la Circular 063 de diciembre 5 de 1997, tan sólo se publicó en el Boletín de la Superintendencia Bancaria No. 355 de septiembre 17 de 1997, pero no fue insertada en el diario oficial, de ahí que no obligue a las entidades vigiladas y constituya causal de nulidad del acto administrativo.

Es equivocada la interpretación de la entidad supervisora del artículo 66 del Código Contencioso Administrativo, en el sentido de que dicha circular es obligatoria mientras no sea suspendida o anulada por la justicia administrativa, dado que el presupuesto de obligatoriedad u oponibilidad

de la actuación se sujeta a su publicación formal.

Violación del debido proceso. Falta de Competencia.

El artículo 211 de la Constitución Política precisa que la Ley señala las funciones que el Presidente puede delegar en otros funcionarios, entre ellos, los Superintendentes, pues el artículo 325 del E.O.S.F. sustituido por el artículo 1º del Decreto 2359 de 1993, a su vez modificado por el inciso 1 del artículo 35 de la Ley 510 de 1999, fija la naturaleza, objetivos y representación de la Superbancaria, al otorgarle personería jurídica, autonomía administrativa y financiera.

El Superintendente Bancario ejerce por delegación las atribuciones y potestades presidenciales frente a las actividades financieras, pero no todo el personal de ese organismo puede ejercer cualquier tipo de facultad.

El artículo 9º de la Ley 489 de 1998 prevé la delegación en funcionarios colaboradores, para que sin perjuicio de lo establecido en la Ley, delegue la atención y decisión de los asuntos en los empleados públicos de los niveles directivo y asesor.

Se entiende que la delegación que puede realizar se refiere a asuntos de su propia competencia, no aquellos delegados, ya que el artículo 11 de la misma Ley, prohíbe la subdelegación de las funciones, atribuciones y potestades recibidas.

Lo anterior demuestra que el Director Técnico no tenía competencia para expedir los actos acusados, sino apenas para proyectar las observaciones a los estados financieros de las entidades vigiladas.

Vulneración del ámbito contable y fiscal.

La Circular califica las diferencias originadas por deducciones especiales, como las pérdidas fiscales de sociedades ajustadas por inflación y el exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria como diferencias permanentes, y en consecuencia, prescribe que no afectan el estado de resultados, con clara violación de las normas contables que las califican de diferencias temporales.

El acto acusado al calificarlas como “diferencias permanentes” que sólo afecten los resultados financieros en los periodos contables en que se efectúe la compensación, viola manifiestamente el artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, puesto que la norma ordena contabilizar como impuesto diferido débito el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, y en su inciso final previene que el impuesto diferido se debe amortizar en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron, por lo que mal se puede tratar como diferencias permanentes, lo que la Ley califica como temporal.

Existe interpretación errónea de los artículos 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario que al tratar el momento de la deducción o compensación, denota la existencia de dos momentos jurídicos claramente determinados: aquél en que nace el crédito contra el Estado y aquél en que se ejercita el derecho.

Se viola el artículo 12 del Decreto 2649 de 1993 que dispone cuándo los hechos económicos deben reconocerse y el 47 ib., que ordena su contabilización o reconocimiento en el período en que se realicen y no cuando sea recibido o pagado, en concordancia con el Ordenamiento Fiscal

respecto a la diferencia entre contabilidad de causación y la de caja.

La entidad al ordenar a sus vigiladas sobre los aspectos contables, contrarió las reglas de regulación contable contenidas en el Título I y en el Capítulo I del Título II del Decreto 2649, en donde se encuentran normas sobre causación, reconocimiento y registro contable de los hechos económicos.

OPOSICIÓN

El apoderado de la Superintendencia Bancaria se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda y propuso excepciones.

La excepción de inepta demanda por no comprender la totalidad de los actos mediante los cuales la Superbancaria había impartido la orden de revertir los registros contables afectando el gasto por impuesto de renta y complementarios, por cuanto los oficios cuya nulidad se solicita son la reiteración y confirmación de los números 1999004155-11 de marzo 18 de 1999, 1999004155-39 de julio 23 del mismo año, y 2000016735-1 de marzo 17 de 2000, de manera que los demandados no existen aisladamente, sino que son reiteración de decisiones anteriores que no son objeto de demanda en el presente proceso.

La de caducidad de la acción porque el término debía empezar a contarse a partir del día hábil siguiente al primer oficio mediante el cual se impartió la orden de revertir los registros contables, esto es, el No. 1999004155-11 de marzo 18 de 1999, por lo que vencía el 19 de julio de 1999, puesto que no fue recurrido, de ahí que al presentarse el 22 de febrero de 2001, la acción caducó.

La de cosa juzgada porque la Circular 063 de 1997 que se solicita que sea inaplicada fue objeto de pronunciamiento de legalidad por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de marzo 24 de 2000, corroborado en Auto de junio 1 de 2001, al encontrar configurado tal fenómeno jurídico, por lo cual es improcedente volverla a cuestionar por el mismo aspecto. Además los oficios cuya nulidad se pretende tienen sustento en un acto legal declarado por el máximo órgano administrativo.

La Circular Externa 063 de septiembre 5 de 1997 es un instructivo expedido por la Superintendencia Bancaria con el fin de dar claridad a las instituciones sobre las cuales se ejerce inspección, control y vigilancia, respecto del tratamiento contable que debe darse a algunos cargos diferidos, que por su contenido es de carácter general y abstracto, cuyos destinatarios son los representantes legales y los revisores fiscales de dichas entidades.

Su publicación debía realizarse en el medio señalado por la Ley para tal efecto, de conformidad con el artículo 43 del Código Contencioso Administrativo, que según el artículo 1° de la Resolución Externa 201 de 1986, expedida por el Gobierno Nacional, autorizó al Ministerio de Hacienda para que divulgue los actos administrativos del Ministerio y de sus organismos adscritos, en el llamado “Boletín de Hacienda y Crédito Público”, por ende, al ser la Superintendencia Bancaria antes de la vigencia del artículo 119 de la Ley 489 de 1998, un organismo adscrito al mismo, sus actos debían publicarse en ese Boletín.

El ejercicio de las funciones de la Superintendencia Bancaria responde al tipo de desconcentración administrativa, que se da tanto a nivel de personas jurídicas como entre las dependencias dentro de la jerarquía de la institución, en donde tal desconcentración es la atribución de competencias por el ordenamiento jurídico.

El artículo 327 del E.O.S.F. modificado por la letra n, numeral 4, subnumeral 4.3 del artículo 1 del Decreto 2489 de 1999, establece las funciones que los Directores Técnicos (funciones de control contable), que se materializan en una desconcentración de competencias en cabeza suya.

Conforme al literal a) del numeral 4.4 del Decreto citado, es función de los Directores Técnicos pronunciarse sobre los estados financieros, lo que implica efectuar glosas a los mismos, ordenar registros, provisiones, revertir operaciones etc.

Las funciones de control contable atribuidas a los Directores Técnicos de la Superintendencia, comprenden ordenar los correctivos necesarios para subsanar situaciones de tipo contable, entre ellas, la determinada en los oficios cuya nulidad se solicita, esto es, revertir los registros contables.

Se busca un pronunciamiento por parte del Tribunal en torno a la supuesta ilegalidad de la Circular 063 de 1997, desconociéndose la sentencia de marzo 24 de 2000 del Consejo de Estado, que la declaró ajustada a derecho.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca- Sección Cuarta –Subsección “A”- en sentencia de junio 8 de 2005, declaró no probadas las excepciones y denegó las súplicas de la demanda.

En cuanto a la excepción de inepta demanda no la encontró probada, porque el oficio No. 2000016735-12 de mayo 25 de 2000, contiene en sí los oficios números 1999004155-11 de marzo 18 de 1999, 1999004155-39 de julio 23 del mismo año y 2000016735-1 de marzo 17 de 2000, por cuanto expresa que los ratifica, acto definitivo en relación con el cual el actor interpuso los recursos de reposición y apelación, decididos a través de los oficios 2000054897-4 de agosto 9 y 2000068299-3 de octubre 5 de 2000, proferidos por la Superintendencia Bancaria, con lo cual se agotó la vía gubernativa.

Por ende, no está probada la caducidad de la acción, porque el acto que agotó la vía gubernativa fue notificado personalmente al Banco el 25 de octubre de 2000, y la acción de nulidad y restablecimiento del derecho fue interpuesta el 22 de febrero de 2001, es decir, dentro del término de cuatro meses señalado por el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo.

En relación con la excepción de cosa juzgada no se encuentra probada, como quiera que respecto de los actos demandados [oficios Nos. 2000016735-12 de mayo 25, 2000054897-4 de agosto 9 y 2000068299-3 de octubre 5, todos del año 2000], no está acreditado que haya existido otro proceso entre las mismas partes, que verse sobre el mismo objeto y se funde en la misma causa.

Frente a la publicación de la Circular 063 de septiembre 5 de 1997 expedida por la Superintendencia Bancaria, por tratarse de un organismo adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Boletín de esta entidad constituye el medio idóneo para cumplir con la obligación de publicación de los actos administrativos emanados de aquélla, por lo que se concluye que al incluirse en el “Boletín No. 355 Volumen 8 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público”, el 17 de septiembre de 1997, se encuentra ajustado a la normatividad especial, sin que sea aplicable el artículo 95 del Decreto 2150 de 1995.

El Director Técnico de Intermediación Dos A de la Superintendencia Bancaria, se encontraba facultado directamente por el Decreto Ley 663 de 1993 (E.O.S.F.), artículo 327-4, para pronunciarse sobre los estados financieros presentados por las instituciones bajo su vigilancia,

por lo que tenía plena competencia para expedir los actos demandados.

Como el sustento de los oficios controvertidos es la Circular 063 de 1997, se indica que ésta se encontró ajustada a la legalidad en la sentencia de marzo 24 de 2000, expediente 8551, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, por lo que no es procedente realizar un nuevo estudio.

LA APELACION

El apoderado del Banco actor dentro del término legal recurre en apelación la sentencia de primer grado. En resumen expresa:

El Tribunal da prelación a la Resolución Externa 201 de 1986 del Gobierno Nacional, que autoriza al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para divulgar los actos administrativos en el Boletín correspondiente de los organismos adscritos o vinculados, lo que desconoce una norma expresa, clara y jerárquicamente superior, como lo es el Decreto Ley 2150 de 1995 vigente en septiembre de 1997, cuando se expidió la Circular No 063, en donde se ordena que los actos administrativos de carácter general expedidos por las entidades u órganos de carácter nacional, cualquiera que sea la rama u organización a la que pertenezcan se publican en el Diario Oficial.

Los Directores Técnicos de la Superintendencia Bancaria no tienen competencia para ordenar, calificar o requerir a las vigiladas sobre los estados financieros, sino simplemente proyectar las observaciones a las instituciones financieras bajo su vigilancia, como lo establece el ordinal 4.3 del artículo 327 del Estatuto Financiero.

Es inaplicable la Circular 063 de septiembre 5 de 1997, dada su ostensible ilegalidad, soporte de los oficios demandados, por violación de los artículos 27, 28, 59, 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario y de preceptos contables, porque si bien la sentencia de mayo 24 del 2000 del Consejo de Estado no anuló dicha circular, se debió a que el cargo alegado se refería a la reproducción de la Circular 073 de diciembre 31 de 1997, anulada en providencia anterior [6 de marzo de 1999], por violación del artículo 158 del C.C.A., en donde concluyó que en esencia no decían lo mismo, y denegó las súplicas de la demanda. Por tanto continúan vigentes las transgresiones alegadas referidas a que la deducción del exceso de renta presuntiva y pérdidas fiscales se tratan como “diferencias temporales” que dan lugar al registro del impuesto de renta diferido.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandada con relación con cada uno de los cargos de la apelación consideró:

El Decreto Ley 2150 de 1995 no afecta lo dispuesto en el artículo 43 del C.C.A., que establece la posibilidad de publicar los actos administrativos de carácter general en el Diario Oficial, gaceta o boletín que las autoridades destinen para ese objeto, pues el artículo 150 de esa normatividad dispone que no se afectan las disposiciones vigentes en los Códigos.

El ejercicio de las funciones de la Superintendencia Bancaria responde al tipo de la desconcentración administrativa ordenada por la Ley, por ello a los Directores Técnicos se les delega ejercer las funciones de control contable que conllevan la facultad de ordenar a las entidades vigiladas, la implementación de los correctivos necesarios para su correcto desenvolvimiento económico.

De acuerdo con las funciones de control contable atribuidas a los Directores Técnicos contenidas

en el artículo 327 del E.O.S.F. (modificado por la letra n), numeral 4, subnumeral 4.3 del Decreto 2489 de 1999), deben pronunciarse sobre los estados financieros y efectuar un control de los mismos, junto con la imposición de medidas o sanciones por infracción a las leyes, estatutos, o cualquier otra norma legal a la que deban sujetarse las entidades vigiladas, de ahí que sea inexistente la falta de competencia para emitir las actuaciones cuestionadas.

El apelante falta a la verdad cuando afirma que la sentencia de marzo 24 de 2000, se abstuvo de analizar la Circular 063 de 1997, porque en dicho fallo se dejó claro que no existía contravención de los artículos 11, 17 y 67 del Decreto 2649 de 1993 y, 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario, como quiera que no se desconoce el derecho que le asiste a los contribuyentes de acuerdo con sus condiciones de rentabilidad, a las deducciones por pérdidas fiscales y exceso de renta presuntiva

El artículo 137 del Decreto 2649 prevé la aplicación subsidiaria o supletiva de las normas contenidas en los artículos 61 a 136 del Decreto 2649 de 1993, respecto de las expedidas por otras autoridades distintas del Presidente de la República, que sólo aplican y son obligatorias cuando respecto de ellas no se dicten normas especiales por las autoridades gubernamentales competentes.

Bajo ese marco normativo, la Superintendencia en ejercicio de la facultad reguladora en materia de contabilidad, estableció una norma especial respecto del contenido del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, precepto de aplicación supletoria como lo prevé el artículo 5° del Decreto 2337 de 1995.

La parte demandante reitera lo dicho en el recurso de apelación, en concreto que no se publicó en el diario oficial la Circular 063 de 1997, que el Director Técnico de Intermediación Dos A carecía de competencia para proferir los actos acusados e inaplicabilidad de la Circular mencionada por cuanto califica como diferencias permanentes aspectos que conforme a la técnica contable son “diferencias temporales” que originan impuesto de renta diferido débito, como son el exceso de renta presuntiva y las pérdidas fiscales.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Procuradora Delegada ante la Sección consideró que el fallo de primer grado debía ser confirmado. En síntesis señaló:

La Circular 063 de 1997 no viola el artículo 95 del Decreto 2150 de 1995, ni el artículo 1° de la Ley 57 de 1985, puesto que con la inserción en el Boletín del Ministerio de Hacienda, se cumplió con el requisito de la publicación, toda vez que el Decreto citado en el artículo 95 lo único que delimitó fue los actos que debían publicarse en el diario oficial, sin efectuar ningún tipo de derogación.

Dentro de las funciones de los Directores Técnicos se encuentra la de imponer medidas y sanciones a las instituciones vigiladas por la inobservancia de las órdenes e instrucciones impartidas por la Superintendencia; adicionalmente se les ha asignado el análisis financiero, control contable e inspección, de las cuales se deduce que los nombrados funcionarios tienen competencia para officiar a las entidades vigiladas con el fin de ratificar una orden que había sido impartida en actos anteriores por la Superintendencia Bancaria, como sucedió en el presente asunto en relación con la reversión de los asientos contables, en cumplimiento de la Circular mencionada.

En cuanto a la inaplicabilidad de la Circular 063/97 su legalidad fue reconocida por

pronunciamiento del Consejo de Estado, con los argumentos que en el proceso se exponen, y que por Auto de junio 1 de 2001, Expediente 11672, C.P. Dr. Germán Ayala Mantilla se consideró configurado el fenómeno de cosa juzgada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de los oficios números 2000016735-12, 2000054897-4 y 2000068299-3, del 25 de mayo, 9 de agosto y 5 de octubre, todos del año 2000, mediante los cuales se ordenó a la actora revertir los registros contables, afectando el gasto por impuesto de renta y complementarios en cuantía de \$162.461 millones con corte a diciembre de 1999.

Según los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la inconformidad versa en los siguientes aspectos: - Ineficacia de la Circular 063 de 1997 emitida por la Superintendencia Bancaria, por falta de publicación en el diario oficial; - Incompetencia del Director Técnico de la Superbancaria para la expedición de los actos demandados, – Inaplicabilidad de la Circular citada por violación de las normas contables y fiscales que prevén que la deducción por pérdidas fiscales de sociedades y exceso de renta da lugar a diferencias temporales que implican el registro del impuesto de renta diferido débito.

Publicación de la Circular 063 de 1997 en el diario oficial

La publicidad de un acto administrativo general tiene como finalidad dar a conocer el contenido de la decisión y las razones en que se fundamenta, con la utilización de un medio específico (diario, gaceta o boletín) para el conocimiento colectivo de la manifestación de voluntad de la Administración, sin que incida en su existencia y validez.

El artículo 43 del Código Contencioso Administrativo dispone que los “actos administrativos de carácter general no serán obligatorios para los particulares, mientras no hayan sido publicados en el Diario Oficial, o en el diario, gaceta o boletín que las autoridades destinen a ese objeto, o en un periódico de amplia circulación en el territorio donde sea competente quien expide el acto (...)”

En cumplimiento de lo anterior, el artículo 1° de la Ley 57 de 1985 dispuso que la Nación, los Departamentos y los Municipios incluirán en sus respectivos diarios, gacetas o boletines oficiales todos los actos gubernamentales y administrativos que la opinión deba conocer para informarse sobre el manejo de los asuntos públicos y para ejercer eficaz control sobre la conducta de las autoridades, y los demás que según la ley deban publicarse para que produzcan efectos jurídicos.

Es por ello, que la Resolución Externa 201 de 1986 expedida por el Gobierno Nacional, autorizó al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que divulgara los actos administrativos tanto del Ministerio como de sus entidades adscritas o vinculadas, en la publicación denominada “Boletín del Ministerio de Hacienda y Crédito Público”.

La Sala observa que obra en el expediente dicho Boletín, distinguido con el número 355, Volumen 8, de septiembre 17 de 1997, que en la página 13 publicó la Circular Externa 063 de 1997 (septiembre 5), que modifica los planes de cuentas para el sistema financiero, el sector asegurador y las casas de cambio, en el sentido de dar claridad al tratamiento contable al impuesto de renta diferido “débito” por diferencias temporales.

Ahora bien, el Decreto 2150 de 1995 en el artículo 95, literal c) determina que sólo se publicarán en el Diario Oficial, entre otros, “Los decretos y resoluciones ejecutivas expedidos por el

Gobierno Nacional, cuya vigencia se determinará en el mismo acto de su expedición, y los demás actos administrativos de carácter general expedidos por las entidades u órganos del orden nacional, cualquiera que sean las ramas u organizaciones a las que pertenezcan”

Y el artículo 150 ib. prescribe que nada de lo dispuesto en tal decreto afecta las disposiciones vigentes, cuando las regulaciones, trámites o procedimientos se encuentren consagrados en **códigos**, leyes orgánicas o estatutarias.

De tal manera que el Decreto 2150/95 relacionó las normas y actos sujetos a publicación en el diario oficial, como los de carácter general expedidos por entidades de orden nacional, que debían insertarse en el Diario oficial para efecto de su publicación, dado que su finalidad fue precisamente suprimir y reformar las regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública, para que sólo determinadas actuaciones utilizaran ese mecanismo de divulgación.

No obstante, la norma dejó a salvo los procedimientos establecidos en los Códigos, razón por la cual era plenamente válido que la publicidad de la Circular 063, emitida en su momento [año 1997] por un organismo adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito público [Superintendencia Bancaria], se realizara en el Boletín de esa entidad, con lo cual se cumplía con el presupuesto previsto en el Ordenamiento Administrativo [art.43], sobre la publicación de un acto administrativo de carácter general en el “boletín que las autoridades destinen a ese objeto”.

Por ende, para la Sala se cumplió con los parámetros legales [art. 43 del C.C.A. en concordancia con lo dispuesto para la época en el artículo 1º de la Resolución Externa 201 de 1986], para el conocimiento general de la actuación [Circular 063], lo que la hace eficaz y obligatoria para sus destinatarias. En consecuencia, se rechaza el cargo.

Competencia del Director Técnico de la Superbancaria para la expedición de los actos demandados.

En este punto, el apelante sostiene que el Director Técnico de la Superintendencia Bancaria carecía de competencia para ordenar mediante el Oficio No. 2000016735-12 del 25 de mayo del 2000 que se revirtieran los registros contables por diferencias temporales, afectando el gasto por impuesto de renta en cuantía de \$162.461 millones con corte a diciembre de 1999.

La Constitución Política establece que las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados de los particulares, son de interés público [artículo 335 C.P.].

Ahora, la inspección, vigilancia y control de tales actividades radica en cabeza del Presidente de la República como suprema autoridad administrativa [art. 189-24ib].

Sin embargo la misma Carta Política permite que la Ley señale las funciones que el Presidente puede delegar en los ministros, directores de departamentos administrativos, representantes legales de entidades descentralizadas, superintendentes, gobernadores, alcaldes y agencias del Estado, e igualmente puede fijar las condiciones para que dichas autoridades administrativas deleguen en subalternos o en otras autoridades [art. 209 ib.].

Es así como la Superintendencia Bancaria (hoy Financier

) tiene como objetivos asegurar la confianza pública en el sistema financiero, la transparencia en

las actividades que las instituciones que lo integran, y en general proteger el interés general, para lo cual reprime todo tipo de prácticas irregulares, inseguras o inadecuadas con miras a proteger a inversionistas, ahorradores y asegurados [art. 325 E.O.S.F.].

Igualmente, el Superintendente puede asignar y distribuir competencias entre las distintas dependencias, cuando ello resulte necesario para el mejor desempeño del servicio público (art. 329, numeral 1, literal e. ib).

Las funciones de control contable que ejecutan los Directores Técnicos de la Superintendencia Bancaria están contempladas en el artículo 327 del Compendio Financiero, con la modificación introducida por el literal n), numeral 4, subnumeral 4.3 del artículo 1° del Decreto 2489 de 1999, que reza:

4.3 Funciones de control contable

a) **Pronunciarse sobre los estados financieros** presentados por las instituciones bajo su vigilancia e impartir autorización para su aprobación para las asambleas de asociados y su posterior publicación cuando a ello hubiere lugar.

b) **Proyectar las observaciones sobre los estados financieros** de las instituciones bajo su vigilancia;

c) Verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos para el funcionamiento de entidades sometidas a vigilancia especial;

d) **Efectuar control permanente sobre la condición financiera** y económica de las instituciones sometidas a su vigilancia, y

e) Verificar el cumplimiento de los controles de ley que deben cumplir las entidades vigiladas. (Resaltado fuera de texto).

De la lectura de la disposición citada se colige que los Directores Técnicos de la Superintendencia están investidos de facultades para evaluar la situación contable del ente jurídico reflejada a través de sus estados financieros, por lo cual los pronunciamientos, observaciones y en general el control permanente de la condición financiera de las instituciones vigiladas por el ente supervisor, envuelve inexorablemente la aplicación de los correctivos que considere pertinentes, máxime si éstos se sustentan en un acto administrativo de naturaleza general que ordena un manejo específico de los registros contables.

Por tanto, dentro de las atribuciones asignadas por el precepto legal a los Directores Técnicos de la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera) se encuentra adoptar medidas que conduzcan a que los entes vigilados adecuen su comportamiento contable con las directrices emanadas por el organismo encargado de su vigilancia, como la contenida en el oficio objeto de cuestionamiento legal, por lo que carece de asidero el argumento de “falta de competencia”.

Inaplicabilidad de la Circular 063 de 1997.

Aduce el impugnante que la Circular citada vulnera las normas contables y fiscales [artículos 27, 28, 59, 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario y 1°, 12, 35,47,48,67 y 137 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993], porque la deducción de pérdidas fiscales y exceso de renta da lugar a diferencias temporales que implican el registro del “impuesto de renta diferido débito”, sin que en el fallo de marzo 24 de 2000, expediente 9551, se haya dilucidado su legalidad por

esta causa, dado que si bien se denegaron las súplicas de la demanda, ello se produjo porque no se evidenció que reprodujera un acto anulado [Circular 073 de 1997, para la aplicación del art. 158 del C.C.A.], y su enfoque fue exclusivamente en relación con los artículos 147, 175 y 188 del Estatuto Tributario.

Al respecto la Sala observa que el Oficio No. 2000016735-12 de mayo 25 de 2000 (fl. 284 c.a.), mediante el cual la Superintendencia Bancaria ordenó al Banco actor revertir los registros contables relacionados con diferencias temporales, se basó en el contenido de la Circular 063 de 1997 al señalar:

“Como es de su conocimiento en sentencia del Consejo de Estado del 24 de marzo de 2000 se declaró infundada la demanda de nulidad instaurada contra la Circular Externa 063 de 1997, corroborando lo expresado por esta Superintendencia en cuanto a la vigencia de la norma.

En razón de la promulgación antes expuesta, se ratifica la orden dada por esta Superintendencia en los oficios (...), de revertir los registros contables que se relacionan a continuación, afectando el gasto por impuesto de renta y complementarios en cuantía de \$162.461 millones con corte a diciembre de 1999: ...”

Y ante la legalidad de la Circular 063 de 1997, se confirmó la orden en vía gubernativa con los oficios 2000054897-4 de agosto 9 y 2000068299-3 de octubre 5, ambos del año 2000, al decidirse los recursos de reposición y apelación

La Circular en comento en los apartes pertinentes reza:

Este Despacho, con base en las facultades legales, en especial las que le confieren los artículos 95 y 326 - literales a) y b) del numeral 3° - del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, ha considerado necesario dar claridad acerca del tratamiento contable que debe dársele a algunos cargos diferidos por lo que ha decidido introducir modificaciones a la descripción del código 1920- Cargos Diferidos, así:

1. Impuesto de renta diferido “débito” por diferencias temporales.

(...)

Por su parte, las diferencias permanentes que se originan como consecuencia de deducciones especiales, como por ejemplo, la deducción ajustada por inflación de pérdidas fiscales de sociedades (artículo 147 del Estatuto Tributario) y la deducción ajustada por inflación del exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria (artículos 175 y 188 del Estatuto Tributario), corresponden a conceptos que se tienen en cuenta única y exclusivamente para efectos fiscales y, por tanto, nunca afectarán el estado de resultados.

En armonía con la precisión precedente, las diferencias entre la utilidad contable y la utilidad fiscal ocasionadas por los conceptos mencionados deben ser tratados, para efectos contables, como diferencias permanentes, de tal forma que las afectaciones al estado de resultados, a título de menor impuesto de renta sólo tendrán lugar en el (los) período (s) contable (s) en que efectivamente se ejerza el correspondiente derecho de compensación en las declaraciones tributarias del impuesto a la renta y complementarios.

(...)”

Sobre la medida del ente supervisor de disponer en el acto administrativo mencionado, que el

exceso de renta presuntiva y las pérdidas fiscales de las sociedades se tratan como diferencias permanentes, la Sala en sentencia calendada el 24 de marzo de 2000, expediente 9551, Consejero Ponente Dr. Delio Gómez Leyva, estudió su legalidad frente a la vulneración de los artículos 147, 175 y 188 (subrogado por el artículo 5 de la Ley 488 de 1998) del Estatuto Tributario, y los artículos 11, 17 y 67 del Decreto Reglamentario No. 2649 de 1993, pues en esa oportunidad se argumentó que debían registrarse contablemente como “diferencias temporales” con el consecuente “Impuesto de Renta diferido débito”, y resolvió denegar las súplicas de la demanda bajo los siguientes razonamientos:

Pues bien, si se revisa detenidamente el contenido de éstos dos párrafos, es dable concluir que la Superintendencia Bancaria trata las diferencias contables y fiscales originadas como consecuencia de deducciones especiales, entre otras, las previstas en los artículos 147 y 175 y 188 del Estatuto Tributario, como **diferencias permanentes**, es decir, aquéllas que no se pueden revertir en períodos posteriores, y no originan impuesto diferido ni débito ni crédito, porque esas diferencias permanecen en el tiempo, por ejemplo, un gasto que no sea deducible fiscalmente aun cuando sí contablemente, como el derivado de una sanción. Las diferencias permanentes, entonces, no se pueden reversar contablemente, o sea, no pueden disminuirse ni cambiar el efecto contable al registro inicial, por lo cual, se repite, no generan impuesto diferido y no se pueden contabilizar como tal.

Al tratar la demandada como permanentes las diferencias contable y fiscal derivadas de las deducciones especiales de que dan cuenta los artículos 147 y 175 del Estatuto Tributario, no se puede predicar la violación del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, que exige la contabilización como impuesto diferido débito del efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, por lo que no resultan de recibo las consideraciones hechas por la Sala en el fallo del 26 de marzo de 1999, dado que, como arriba se dejó dicho, las mismas parten de la base de que de conformidad con la Circular Externa No 073 de 1997, las diferencias derivadas de las deducciones especiales por pérdidas fiscales de sociedades y por diferencia de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria, son de carácter temporal.

Nótese que la Sala no está sosteniendo ahora que el tratamiento contable de tales deducciones es el de diferencias permanentes, sino que los argumentos del fallo del 26 de marzo de 1999, montados sobre la base de la violación del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, **no pueden ser aplicables al sub iudice, porque en los actos acusados se parte del supuesto de que las citadas diferencias son de carácter permanente**, diferencias que en manera alguna se tratan en la referida disposición contable.

Lo anterior tiene dos grandes implicaciones: la primera, que no existe violación del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993 por parte de los actos acusados, pues éstos se refieren al tratamiento contable de las deducciones de los artículos 147 y 175 del Estatuto Tributario, como diferencias permanentes, al paso que la norma contable se refiere a la contabilización como impuesto diferido débito del efecto de las diferencias temporales que impliquen un mayor impuesto, dentro de las cuales caben, obviamente, las citadas deducciones, y la segunda, que los actos acusados y el acto anulado mediante el fallo del 26 de marzo de 1999, no dicen en esencia lo mismo, aspecto éste que será analizado más adelante.

(...)

A pesar de ello, y como el actor sostiene que las razones por las cuales dichas normas fueron

violadas por la demandada con la expedición de los actos acusados son las expuestas en el fallo del 26 de marzo de 1999, de acuerdo con la transcripción que del mismo se hizo, es evidente que la afirmación del demandante carece de sustento, por cuanto si bien la Sala sostuvo que los principios de esencia sobre la forma y de prudencia compaginan perfectamente con el artículo 67 del Decreto 2469 de 1993, y por lo mismo debe entenderse que la violación del artículo en mención implica necesariamente el desconocimiento de tales principios, al no entenderse violado en el sub iudice el artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, tampoco se consideran desconocidos los artículos 11 y 17 del referido decreto.

(...)

De otra parte, tampoco se encuentran violadas las normas del Estatuto Tributario sobre deducciones especiales por pérdidas fiscales de sociedades (artículo 147 del Estatuto Tributario), y exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria (artículos 175 y 188 del Estatuto Tributario), pues como también lo había enunciado la Sala y se confirma con la transcripción hecha del fallo del 26 de marzo de 1999, el acto acusado en ese entonces, la Circular Externa No 073 de 1997, al prohibir la contabilización como impuesto diferido débito de los efectos de las deducciones especiales en mención, no vulneró las normas tributarias, dado que, según las voces del referido fallo “no desconoce el derecho que asiste a los contribuyentes de solicitar, cuando las condiciones de rentabilidad lo permitan, las deducciones previstas en los artículos 147 y 175 del Estatuto Tributario, puesto que tal reconocimiento es independiente del tratamiento contable que al impuesto diferido debe darse”.

De suerte, que es improcedente que el apelante invoque la inaplicación de la Circular 063/97 por aspectos similares a los dilucidados en el proveído transcrito, en donde se dejó claramente establecido la ausencia de violación del la norma contable sobre diferencias temporales que originan impuesto de renta diferido débito [art.67 del Decreto 2649 de 1993], por cuanto en dicho acto se parte del supuesto de que tales diferencias son de carácter permanente, con efectos fiscales exclusivamente, en donde el estado de resultados se afecta cuando se ejerce el derecho de compensación de las pérdidas fiscales o del exceso de renta presuntiva.

Ahora, al descartarse la transgresión del artículo 67 del Decreto 2649 de 1993, no se desconocían los principios de esencia sobre la forma y prudencia contenidos en los artículos 11 y 17 de esa normatividad, por la conexidad existente con el mismo.

Y tampoco se configuraban las violaciones del Ordenamiento Fiscal (arts.147, 175 y 188), puesto que en la Circular no se desconoció el derecho que le asistía a los contribuyentes de solicitar, cuando las condiciones de rentabilidad lo permitan, las deducciones previstas en los artículos 147 y 175 ib.

De otro lado, es improcedente sostener que la Circular en comentario vulnera los artículos 27, 28 y 59 del Estatuto Tributario, toda vez que en ellos se hace referencia en su orden, a la realización del ingreso para contribuyentes que utilizan el sistema de caja, y de causación para los que llevan contabilidad, caso en el cual el ingreso se entiende causado cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro, y la causación del “costo”, cuando nace la obligación de pagarlo, aunque no se haya hecho efectivo el pago, aspectos que en nada desvirtúan su legalidad porque inciden en el manejo de los ingresos y costos en el terreno fiscal, mientras que la Superintendencia Bancaria ordena que las diferencias entre la utilidad contable y fiscal ocasionadas por las deducciones ajustadas por inflación de pérdidas fiscales de sociedades y exceso de renta presuntiva, para efectos contables se traten como “diferencias permanentes”,

para que el estado de resultados únicamente se afecte al ejercer la compensación, y de esa manera no se distorsione el estado económico del ente financiero.

En igual forma, de los principios o normas de contabilidad aceptados en Colombia, la realización de los hechos económicos, definición de activo como elemento de los estados financieros, reconocimiento de tales hechos económicos y su contabilización, (artículos 1, 12, 35, 47, 48 del Decreto 2649 de 1993), no surge que las pérdidas fiscales de las sociedades y el exceso de renta presuntiva, deban contabilizarse como diferencia “temporal”, pues como se advirtió en la Circular 063 son conceptos con efectos exclusivamente tributarios, y por ello consideró que su tratamiento a nivel contable era el de “diferencias permanentes” que no dan lugar a impuesto de renta diferido débito.

Entonces, la legalidad la Circular 063 de 1997, cobija los oficios demandados, como quiera que ellos se sustentaron en la instrucción general allí impartida, que conducían a ordenar al Banco actor a revertir las diferencias temporales por exceso de renta presuntiva y pérdidas fiscales de sociedades que generaron un impuesto de renta diferido débito, dado que el manejo contable correspondía a una diferencia permanente sin incidencia en el estado de resultados, hasta tanto se ejercite la respectiva compensación.

En este orden de ideas, los cargos del recurso de apelación no están llamados a prosperar, motivo por el cual la Sala confirmará lo decidido en primera instancia.

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.

F A L L A

CONFÍRMARSE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería para actuar a nombre de la entidad demandada a la Dra. LILIANA PATRICIA CÁRDENAS HEREDÍA en los términos del poder conferido que obra en el expediente.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen.
Cúmplase.

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

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

Presidente de la Sección

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma del Ministerio de Relaciones Exteriores

ISSN 2256-1633

Última actualización: 15 de enero de 2024 - (Diario Oficial No. 52.621 - 27 de diciembre de 2023)

