

DEPRECIACION - Concepto / VIDA UTIL DE BIENES DEPRECIABLES - Se determina de acuerdo con las normas que señale el reglamento / TURNO ADICIONAL DE BIENES DEPRECIABLES - Es el turno superior a 8 horas diarias

La depreciación es un gasto en que incurre una compañía por el desgaste o deterioro normal por el uso de los activos fijos tangibles en actividades productoras de renta. La depreciación atiende a la necesidad de reconocer racionalmente y en forma sistemática el costo del activo y con ella se logra distribuir el costo del bien durante el tiempo de vida útil con un valor proporcional en el cual se reconoce su desgaste. Conforme al artículo 137 del Estatuto Tributario, la vida útil de los bienes depreciables se determina de acuerdo con las normas que señale el reglamento, las cuales contemplan vidas útiles entre tres y veinticinco años, atendiendo a la actividad en que se utiliza el bien, a los turnos normales de la actividad respectiva, a la calidad de mantenimiento disponible en el país y a las posibilidades de obsolescencia. El artículo 2 del Decreto 3019 de 1989 establece que la vida útil de los activos fijos depreciables, adquiridos a partir de 1989 será la siguiente: Inmuebles (incluidos los oleoductos 20 años. Barcos, trenes, aviones, maquinaria, equipo y bienes muebles 10 años. Vehículos automotores y computadores 5 años. La vida probable que establece esta disposición parte de considerar un uso de los bienes dentro de un turno normal de 8 horas diarias. Cuando el equipo se utilice diariamente en turnos mayores, se considera como turno adicional el mismo lapso y proporcionalmente por fracción.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 128 Y 137; DECRETO 3019 DE 1989 ARTICULO 2

SISTEMAS DE DEPRECIACION FISCAL - Son el de línea recta, reducción de saldos o cualquier otro autorizado por la DIAN / METODO DE DEPRECIACION DE LINEA RECTA - Concepto / SISTEMA DE DEPRECIACION DE REDUCCION DE SALDOS - Concepto

Fiscalmente, para el cálculo de la depreciación, el artículo 134 ibídem establece los sistemas de línea recta, de reducción de saldos o cualquier otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por el Subdirector de Fiscalización de la Dirección General de Impuestos Nacionales o su delegado. Es decir, aunque existen otros métodos de depreciación tales como suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo, en materia fiscal los contribuyentes libremente pueden escoger entre el sistema de línea recta o el de reducción de saldos y, si pretenden utilizar otro sistema, debe obtener la autorización de la DIAN. Según la práctica contable el método de línea recta consiste en dividir el valor del activo entre la vida útil del mismo de manera que todos los años de vida útil del bien tienen el mismo porcentaje de depreciación. Por su parte, el sistema de depreciación de reducción de saldos corresponde a la aplicación de un porcentaje constante a una cantidad decreciente, es decir, se aplica un factor igual para cada año de los años de vida útil del bien, sólo que es sobre el saldo neto que queda por depreciar. Con este sistema el gasto por depreciación es alto en los primeros años y disminuye de un período a otro. Para el cálculo se establece un valor de salvamento, que es el valor del activo que no se deprecia, que tiene por finalidad representar de alguna manera el valor probable que pudiera tener el activo cuando termina su vida útil. Con la aplicación del sistema de reducción de saldos, en el momento en que finaliza la vida útil del bien debe quedar de saldo del mismo, el valor del salvamento.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 134; DECRETO 2649 DE 1993 ARTICULO 64

SISTEMA DE DEPRECIACION DE REDUCCION DE SALDOS - Hasta el año 1995, se aplicaba con un porcentaje equivalente al doble de sistema de línea recta / ACTIVOS CON VIDA UTIL MENOR A 5 AÑOS - Para ellos el método de reducción de saldos se aplicaba con base en la fórmula técnica contable / DEDUCCION POR DEPRECIACIÓN POR REDUCCION DE SALDOS - A partir de 1996 se computaba únicamente mediante la fórmula contable

Ahora bien, el inciso segundo del artículo 134 del Estatuto Tributario disponía que para bienes adquiridos con posterioridad al 30 de septiembre de 1974 y cuya vida útil fuera mayor de cinco (5) años, el sistema de reducción de saldos se podía aplicar con base en un porcentaje equivalente al doble del que hubiera de aplicarse en el sistema de línea recta. Sin embargo este inciso fue derogado por la Ley 223 de 1995 (artículo 285). Esta disposición establecía, no un método de depreciación sino una opción para los contribuyentes en relación con los bienes adquiridos después de la fecha mencionada y con una vida útil mayor de 5 años, de manera que para los activos con una vida útil menor de 5 años, el sistema de reducción de saldos se debía aplicar con base en la fórmula técnica contable. Desaparecida la opción con la entrada en vigencia de la Ley 223 de 1995, sólo se podía computar la deducción por medio de la fórmula mencionada.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 134; LEY 223 DE 1995 ARTICULO 285

METODO DE DEPRECIACION CONTABLE - El reglamento de contabilidad no ordena que el comerciante deba mantenerlo todo el año / ALICUOTAS DE DEPRECIACION FISCAL - Las normas tributarias no exigen que sean uniformes y constantes / PERSONA OBLIGADA A LLEVAR CONTABILIDAD - Las normas tributarias no exigen que la cuota de depreciación mensual sea constante / SISTEMA DE DEPRECIACION DE REDUCCION DE SALDOS - No fue derogado por la Ley 223 de 1995

Para la Sala las razones expuestas por la DIAN no tienen fundamento jurídico, pues los artículos 1 y 4 del Decreto 2649 de 1993 en manera alguna ordenan que un comerciante deba mantener el mismo método de depreciación todo el año. Lo que prevén es que se respeten los principios generales de la contabilidad y que la misma debe ser confiable, comprensible y útil. Además, si bien las personas obligadas a llevar contabilidad deben hacerlo de acuerdo con los principios y criterios generales establecidos en el Decreto de la contabilidad, para la procedencia fiscal del gasto por depreciación, las normas tributarias no exigen que mensualmente las cuotas de depreciación sean uniformes y constantes. En efecto, el artículo 141 del Estatuto Tributario, establece que las cuotas anuales de depreciación de que tratan las normas tributarias, deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente en la forma que indique el reglamento, pero no exige que el registro mensual sea constante; es más, la norma establece la obligatoriedad en relación con la cuota anual de depreciación. De otra parte, el hecho de que la contribuyente hubiera aplicado durante los meses de enero a noviembre la opción que, mientras estuvo vigente, permitía el artículo 134 inciso segundo, no significa que estuviera aplicando un nuevo sistema o un sistema diferente al de reducción de saldos. El método de reducción de saldos no fue derogado por la Ley 223 de 1995, de manera que el argumento de que la sociedad aplicó un sistema o método ilegal o no autorizado por la DIAN, además de ser un argumento que no se expuso en la liquidación de revisión sino con la resolución de

reconsideración, no tiene sustento jurídico, pues el sistema fue siempre el mismo: el de reducción de saldos.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2649 DE 1993 ARTICULO 1 Y 4; ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 134 Y 141

TASA DE DEPRECIACION - Procede el aumento en un 50 por ciento cuando el bien funciona las 24 horas / DEPRECIACION DE OLEODUCTO - Cuando funciona las 24 horas las tasa de depreciación se incrementa en un 50 por ciento / PRUEBA SOBRE EL USO DE BIEN DEPRECIABLE - Procede las certificaciones expedidas por los gerentes y operadores de los oleoductos

En cuanto al aumento de la tasa de depreciación en un 50% porque el oleoducto funcionó las 24 horas del día incluidos los festivos, para la Sala, es un hecho que se encuentra probado en el proceso y por tanto, la sociedad tiene derecho a que se le reconozca en virtud del artículo 140 del Estatuto Tributario ya citado. En efecto, según informa el Revisor Fiscal de la actora, los operadores del "Sistema Oleoducto" que incluye la estación de bombeo Vasconia, estación de rebombeo Caucasia, el terminal de Coveñas y la línea troncal, fueron OCENSA y ECOPETROL. Que las cantidades recibidas y bombeadas durante 1999 fueron 49,507,918 barriles de crudo y que la actividad del sistema se desarrolló las 24 horas del día y 7 días de la semana. Estas pruebas fueron allegadas con el recurso de reconsideración y la DIAN las desestimó porque la actora no tenía derecho al incremento de la cuota de depreciación porque se hizo sobre una base ilegal, lo cual ya fue desvirtuado. Y, en segundo lugar, porque las certificaciones de los revisores fiscales de esas compañías no eran idóneas ni suficientes, pues ellos sólo podían certificar sobre la contabilidad y sus registros. Sin embargo, la Sala observa que los certificados no fueron expedidos por los revisores fiscales de esas compañías, sino por los gerentes de operaciones y de oleoductos de las mismas, que en su calidad de operadores del oleoducto resultaban precisamente idóneas para informar el uso del sistema. Razón por la cual, la DIAN no valoró adecuadamente la prueba presentada por la actora. Por lo anterior, se concluye que la deducción por depreciación solicitada por la actora con base en el sistema de reducción de saldos y determinada conforme a la utilización del oleoducto en dos turnos adicionales por el año gravable de 1999, es fiscalmente procedente

EXPENSAS NECESARIAS - Concepto / NECESIDAD DE LAS EXPENSAS NECESARIAS - Concepto / RELACION DE CAUSALIDAD DE LAS EXPENSAS NECESARIAS - Concepto / PROPORCIONALIDAD DE LAS EXPENSAS NECESARIAS - Concepto - COSTUMBRE MERCANTIL - Es criterio fundamental para analizar la proporcionalidad de las expensas necesarias

Tributariamente las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta, de manera que sin tales gastos no se puede obtener la renta. Son indispensables aunque no sean permanentes sino esporádicos. Como lo exige la norma, lo esencial es que el gasto sea "*normalmente acostumbrado en cada actividad*", lo que excluye que se traten de gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos o meramente útiles o convenientes. En efecto, el concepto de necesidad corresponde a que las expensas sean las requeridas para comercializar o prestar un servicio, es decir que sin ellas los bienes o servicios no estén listos para su enajenación o prestación, o más aún, no se conserven en condiciones de ser comercializados. En consecuencia, no proceden aquellos gastos que no coadyuvan a producir, comercializar o mantener el bien o el servicio en condiciones de utilización, uso o enajenación. Siguiendo con las características de las expensas deducibles, la Sala

ha reiterado que la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen -efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla y que en términos de otras áreas del derecho se conoce como nexa causal o relación causa - efecto. Y, en cuanto a la proporcionalidad, ésta atiende a la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) la cual, debe medirse y analizarse en cada caso, de conformidad con la actividad económica que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para ese sector, de manera que el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO; ARTICULO 107

Nota de Relataría: Sobre las características de las expensas necesarias ver sentencias C.E., del 12 de mayo de 1995. Rad. 13614. M.P. Héctor J. Romero Díaz, 13 de octubre de 2005. Rad. 13631. M.P. Juan Angel Palacio Hincapié 2 de agosto de 2006. Rad. 14549. M.P. Lúgia López Díaz, 12 de diciembre de 2007. Rad. 15856 M.P. María Inés Ortiz Barbosa

PAGOS A FUERZAS MILITARES POR CONVENIOS DE SEGURIDAD - No son deducibles dada la función constitucional de las Fuerzas Militares / FUERZAS MILITARES - Función constitucional / ACTIVIDAD POLICIVA DE LAS FUERZAS MILITARES - No resulta admisible su cobro mediante contrato a un segmento de la población / TRANSPORTE POR OLEODUCTOS - No requiere que los particulares retribuyan su vigilancia a las Fuerzas Militares / GASTO POR PAGO A FUERZAS MILITARES - Al no estar probado su pago o la situación particular del contribuyente no es deducible

El pago de los convenios de seguridad suscritos con las fuerzas militares, Ejército y Armada Nacional, tiene un aspecto importante que impide considerar que se trate de un gasto inherente a la actividad productora de renta y que se trate de una expensa necesaria e indispensable para poder no sólo incrementar su renta, sino, desarrollar su actividad. Esta cuestión se refiere a la función constitucional de las fuerzas militares. Conforme con el artículo 217 de la Constitución Política las Fuerzas Militares tienen como finalidad primordial la defensa de la soberanía, la independencia, la integridad del territorio nacional y del orden constitucional. Y según el artículo 2 ibídem, las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias y demás derechos y libertades. La Sala comparte el criterio de la Sección Tercera y lo considera válido para efectos de las fuerzas militares, cuando advierte que la actividad de policía debe prestarse mediante un servicio *efectivo* con arreglo a los principios de igualdad e imparcialidad, de suerte que resulta inadmisiblesu cobro mediante contrato a cualquier segmento de la población, por importante que éste sea, pues dicha previsión que contraviene el carácter universal y connatural de este servicio público a cargo del Estado que debe ser prestado con *efectividad* sin que se precise aliciente económico por parte de algunos usuarios 'privilegiados'. De la doctrina jurisprudencial citada, la Sección puede concluir que por el hecho que el transporte por oleoducto sea una actividad importante para el país y se requiere precisamente que las fuerzas militares presten mayor protección, no es necesario que los particulares retribuyan esa vigilancia especial. Sin embargo, no se puede desconocer que en algunos casos

de situaciones excepcionales en los que es permanente la presencia y el conflicto con los subversivos y que el bien que se pretende proteger ha sido objeto de atentados por grupos al margen de la ley, se requiera de una presencia mayor de las fuerzas armadas mediante la celebración de esta clase de contratos. Pero, independientemente de que se trate de un convenio válido o no, en este caso la actora no probó que el pago de estos convenios de vigilancia especial fuera un gasto necesario, en los términos de la ley tributaria. En efecto, la sociedad debió demostrar que se trataba de un pago normalmente acostumbrado en la actividad petrolera, pues, lo normal es que el Ejército Colombiano y la Armada Nacional, como fuerzas militares, vigilen y protejan la infraestructura petrolera, incluidos los oleoductos, de los actos subversivos. O debió probar que dada su situación particular, debía asumir esta carga, omisión que no se satisface con la simple manifestación de este hecho en la demanda.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION NACIONAL ARTICULO 217

Nota de Relatoría: Sobre la vigilancia remunerada de la Policía Nacional ver sentencias del C.E., del 13 de agosto de 2006. Rad. 15687 M.P, Ruth Stella Corea y C.C. sentencia C-020 de 1996.

IMPUESTOS DE REMESAS - Causación / RETENCION EN LA FUENTE POR REMESAS - Procede al darse el hecho generador del impuesto / CONSIGNACION EN CUENTA DEL EXTERIOR - No da lugar a la retención en la fuente por remesas / RETENCION EN LA FUENTE INDEBIDAMENTE PRACTICADA - No procede su descuento en la declaración

Según el Tribunal, la retención en la fuente que le practicó la empresa LL P.E. Colombia Inc., a la actora por pagos a abonos en cuenta bancaria en el exterior es procedente conforme al artículo 417 del Estatuto Tributario, así la actora no fuera sujeto del impuesto de remesas. A juicio de la Sala la interpretación que debe efectuarse de esta disposición es dentro del contexto del impuesto de remesas, el cual se causaba por la transferencia al exterior de rentas o ganancias ocasionales cualquiera que fuera el beneficiario de la transferencia. Los conceptos, la base gravable y la tarifa del impuesto estaban descritos en el artículo 321 ibídem. En consecuencia, si se daba el hecho generador del impuesto de remesas debía practicarse la retención en la fuente al momento del giro o transferencia. Bajo este criterio, no puede considerarse que la simple consignación en una cuenta en el exterior justifique la retención en la fuente a título de remesas conforme al artículo 417 del Estatuto Tributario, si no se ha dado el hecho generador del impuesto. En este caso, la actora admite que no es sujeto del impuesto de remesas, es decir, la retención que le practicaron no tuvo causa legal, de manera que no puede recuperarla a través de la declaración de renta. De acuerdo con lo manifestado por la demandada, el Decreto 1189 de 1988 señala el procedimiento y las condiciones bajo las cuales es procedente hacer el reintegro de las retenciones indebidamente practicadas o practicadas en exceso (artículo 6) y aunque la actora señala que no fue una retención indebidamente practicada, no explica en todo caso cuál fue el hecho generador del impuesto de remesas. Es más, insiste que no es sujeto pasivo de remesas. Por las razones expuestas no procede la retención en la fuente solicitada, por lo que en este aspecto se debe revocar la decisión del Tribunal.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO; ARTICULO 417 Y 321; DECRETO 1189 DE 1988 ARTICULO 6

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., primero (1) de octubre de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-01777-01(16379)

Actor: OLEODUCTO DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada en contra de la sentencia del 22 de noviembre de 2006, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que dispuso:

“PRIMERO: ANÚLASE (sic) los actos administrativos contenidos en la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642003000056 de 21 de marzo de 2003, y la Resolución No. 310662004000016 de 30 de marzo de 2004, proferidas por la División de Liquidación y la División Jurídica de la Administración de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C., mediante las cuales modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable de 1999, presentada por la sociedad OLEODUCTO DE COLOMBIA S.A., identificada con Nit. 800.068.713-8.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho declárase en firme la liquidación privada presentada por el actor, correspondiente al impuesto de renta del año gravable 1999.

TERCERO: No se condena en agencias en derecho por no advertirse probadas”.

ANTECEDENTES PROCESALES

La demanda

La sociedad OLEODUCTO DE COLOMBIA S.A., formuló las siguientes pretensiones:

*“Como PRETENSIÓN PRINCIPAL (sic), solicitó se declare la nulidad integral de la actuación administrativa conformada por la **Liquidación Oficial de Revisión** No. 310642003000056 proferida el 21 de marzo de 2003 por la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS*

NACIONALES – DIAN y la **Resolución del Recurso de Reconsideración** No. 310662004000016 adoptada el 30 de marzo de 2004 por la División Jurídica de la misma entidad y notificada el 3 de mayo, actos por medio de los cuales se modificó la declaración privada sobre la renta de la Compañía del año gravable 1999.

A título de restablecimiento del derecho, solicito se **CONFIRME** la declaración privada del impuesto sobre la renta de 1999, presentada por mi representada el 12 de abril de 2000, radicada con número 90000000252034, en la cual se determinó un saldo a pagar de \$7.103.180.000”.

Invocó como normas violadas los artículos 29, 31 y 84 de la Constitución Política; 58, 107, 130, 134, 140, 373, 374 y 647 del Estatuto Tributario; 258 de la Ley 223 de 1995; 59 del Código Contencioso Administrativo; 71 del Decreto 187 de 1975; 29 del Decreto 2075 de 1992 y 4, 13 y 58 del Decreto 2649 de 1993. Los cargos de la demanda se resumen así:

1. Depreciación del Sistema Oleoducto

Explicó que la depreciación que se solicitó en la declaración de renta es procedente. Que el procedimiento que realizó la actora se redujo a cinco pasos así:

a) Que el sistema de depreciación por reducción de saldos consiste en una progresión geométrica decreciente representada por la siguiente fórmula matemática¹:

$$\text{Tasa} = 1 - \sqrt[n]{S/C}$$

Donde:

n= vida útil

S= valor de salvamento

C= costo del activo

La tasa de depreciación se multiplica cada año por el saldo por depreciar del activo y se obtiene la cuota de depreciación anual.

b) Que en el caso del sistema oleoducto cuya vida útil es 20 años; con un valor de salvamento de \$12.666.821.000 y el costo del activo de \$221.628.588.000, la tasa anual de depreciación es del 13.3333%.

c) Que conforme al inciso segundo del artículo 134 del Estatuto Tributario, antes de ser derogado por el 285 de la Ley 223 de 1995, la tasa se debía reducir al

¹Fiscalmente lo reconocen los artículos 134 del Estatuto Tributario y 29 del Decreto 2075 de 1992.

doble de la que se obtendría por el sistema de línea recta. Si la vida útil era de 20 años la tasa de línea recta sería del 5%, por lo que para el sistema de reducción de saldos la tasa máxima sería del 10% anual equivalente al 0.83% mensual.

d) Que a partir de 1999 la sociedad dejó de aplicar el límite del doble de línea recta y decidió aplicar plenamente la tasa del sistema de reducción de saldos, es decir, 13.3333% anual, pues, en virtud de la derogatoria del inciso segundo del artículo 134 citado, el límite había dejado de ser obligatorio a partir de 1996. Contablemente la decisión es válida. En virtud del principio de asociación contable [artículo 13 del Decreto 2649 de 1993] y dada la baja producción de petróleo que había en el país para la fecha, era recomendable acelerar la depreciación.

e) Teniendo en cuenta que el oleoducto funcionó las 24 horas del día incluidos los festivos, en virtud del artículo 140 del Estatuto Tributario en concordancia con el 71 del Decreto 187 de 1975 la actora aumentó en un 50% su alícuota de depreciación, lo que resultó una tasa del 19.9999% (aproximado al 20% anual) y que da 1.6666% mensual.

Señaló que la sociedad demostró la utilización del oleoducto en un esquema de 24 horas al día y 7 días a la semana, sin embargo, la DIAN le restó valor probatorio porque eran certificados de terceros (Ecopetrol y Ocesa). No había razón para desestimar las pruebas, pues, las empresas que certificaron son las más idóneas, pues, fueron las que operaron el oleoducto. La ley admite la depreciación acelerada en función de los turnos adicionales, por lo tanto, la depreciación se lograría en menos años. En todo caso, dijo que el sistema utilizado fue el de reducción de saldos y se respetó el término de vida útil.

Precisó que no era cierto que la demandante haya cambiado el sistema de depreciación sin autorización de la DIAN y que haya faltado al principio de uniformidad contable. Que en diciembre de 1999 la sociedad realizó un ajuste en la tasa de depreciación anual al máximo permitido registrando los dos turnos adicionales de utilización, pero el sistema fue el mismo (reducción de saldos). Que los comprobantes de diario 1800023, 1800037 y 1800044 prueban dicho ajuste. Que si la utilización de los activos depreciables es variable, la tasa de depreciación debe fluctuar al mismo ritmo.

Argumentó que la depreciación acelerada tampoco requiere autorización. Que es válido que al final del período se determinara la cuota definitiva, aunque en el año se realicen registros mensuales, los cuales fueron provisionales.

Que la depreciación fiscal fue de \$83.312.478.051 y coincidió exactamente con la contable de manera que no era procedente hacer la reserva establecida en el artículo 130 del Estatuto Tributario, ni llevarse como depreciación diferida.

Agregó que la DIAN objetó la depreciación utilizada por la compañía y sin fundamento jurídico válido ni debida apreciación de los hechos estableció una cuota de depreciación mediante un sistema diferente. Que no explicó el procedimiento o sistema que utilizó para llegar a la cifra que aceptó y rechazar \$40.653.425.000.

2. Deducción por pagos a las Fuerzas Armadas por \$343.599.000

Argumentó que la DIAN varió tres veces el motivo del rechazo. Que en el requerimiento especial consideró que los pagos efectuados en virtud del convenio de colaboración suscrito para la vigilancia del oleoducto no eran deducibles porque las fuerzas militares cumplen una función constitucional que no requiere remuneración directa de los particulares. Que en la liquidación de revisión aceptó que se pudieran contraer obligaciones dinerarias con la fuerza pública, pero que tales pagos no eran necesarios ni tenían relación de causalidad. Y en la resolución del recurso retomó el argumento inicial y con base en él concluyó que no se reunían los requisitos de necesidad y relación de causalidad. Sostuvo que por esta razón la Administración violó el debido proceso y el derecho de defensa. En el fallo del recurso de reconsideración se hizo más gravosa la situación del contribuyente. Si bien la decisión fue confirmatoria, la motivación varió.

Refutó que la DIAN tuviera competencia para cuestionar la validez de los convenios celebrados entre la contribuyente y la fuerza pública. Que la Corte Constitucional señaló que ciertas actividades privadas como la explotación petrolera, el transporte de crudos o de refinados eran de interés general y de utilidad pública, por lo cual era razonable que se buscara por la vía contractual disponer de vigilancia y patrullaje armado en zonas de conflicto y de perturbación del orden público que se llegaran a presentar². Indicó que así como eran deducibles los pagos realizados a compañías de vigilancia privada, también lo eran los que se efectuaran a las fuerzas armadas.

Consideró que es un pago necesario porque es para proteger el oleoducto, activo indispensable para prestar el servicio de transporte de crudo y fuente productora

² Sentencia T-651 de 27 de noviembre de 1996

de renta, por lo tanto, tiene relación de causalidad. La amenaza de que es objeto no proviene de delincuencia común sino de organizaciones armadas cuya acción desborda las posibilidades de defensa privada. Que aunque no se discutió la falta de proporcionalidad, es clara porque la erogación efectuada durante 1999 por \$343.599.000 representa el 0.36% del total de ingresos operacionales realizados y guarda proporción con el valor de los activos protegidos.

3. Retención en la fuente por remesas

Indicó que el rechazo de la retención es violatorio de los artículos 373 y 374 del Estatuto Tributario, que indican que los contribuyentes en las liquidaciones privadas deducirán del total del impuesto a la renta y complementarios el total del impuesto retenido.

Que según el artículo 417 ibídem, la retención en la fuente por impuesto de remesas se practica cuando se efectúen pagos que impliquen situación de recursos en el exterior, directa o indirectamente. Que como la compañía posee cuenta de compensación en el exterior y recibió pagos de terceros en dichas cuentas, quienes los efectuaron practicaron la respectiva retención.

Que la actora no realizó el hecho generador del impuesto de remesas, que según el artículo 319 ibídem es la transferencia al exterior de rentas o ganancias ocasionales. La cuenta de compensación sirvió sólo como canal cambiario para operaciones en divisas, sin realizar transferencias de rentas al exterior y causar el impuesto de remesas.

4. Sanción por inexactitud

Consideró que la sanción fue ilegal por las siguientes razones: la actora no incurrió en ninguna conducta sancionable, es decir, la declaración no incluyó factores incompletos o desfigurados; porque las modificaciones obedecieron a un criterio de interpretación equivocado de la DIAN y porque la decisión del recurso no tuvo ninguna motivación para confirmar la sanción.

Contestación de la demanda

La entidad demandada solicitó negar los cargos de la demanda, y al efecto expuso:

1. Depreciación del sistema oleoducto

Arguyó que el artículo 134 del Estatuto Tributario fue derogado por lo tanto a partir de 1996 no era permitido la aplicación del sistema de depreciación que consagraba.

Dijo que una vez se elige el sistema de depreciación, tanto fiscal como contablemente, debe haber uniformidad, continuidad y consistencia respecto de cada bien. Que si se cambia el sistema de depreciación o se incrementa el porcentaje se requiere la autorización de la DIAN.

Señaló que si el contribuyente tiene activos que trabajan más de ocho horas diarias puede incrementar la depreciación en un 25% por cada turno adicional, pero debe llevarse a depreciación diferida cuenta 1592 el mayor valor solicitado a imponible diferido cuenta 2725 el menor valor a pagar (artículos 130 a 140 del Estatuto Tributario). Y que si se lleva un mayor valor a la declaración del registrado contablemente debe hacerse una conciliación contable y fiscal y efectuarse la reserva del artículo 130 citado.

Que el porcentaje de depreciación que utilizó la actora fue del 1.67% mensual y solicitó por depreciación la suma de \$83.312.478.000 registrado en la cuenta 736055. Sin embargo, llevaba una tasa hasta diciembre de 0.833333. La explicación de la actora es que la tasa de 1.67% correspondía a dos turnos adicionales del oleoducto, por lo que se incrementó la tarifa en un 50%. Pero, señaló, que ninguna de las tasas mencionadas corresponde a lo que certificó la actora inicialmente.

Dijo que el “sistema oleoducto” es un inmueble que tiene una vida útil de 20 años. La tarifa de depreciación anual es del 5% [Decreto 3019 de 1989 y 1649 de 1976] y 0.416666666 mensual por línea recta.

Por lo anterior, concluyó que para 1999 la demandante aplicó un método de depreciación no permitido fiscalmente y sin autorización de la DIAN. Que en diciembre aplicó el método de depreciación acelerada debido a los turnos del oleoducto y que la tarifa que aplicó para depreciar fue del 20% anual, muy superior al 5% anual permitido.

2. Pagos efectuados a favor de la fuerza pública

Advirtió que el Ejército Nacional debe proteger la soberanía nacional, el orden constitucional y velar por la seguridad en todo el territorio colombiano. Es un servicio público y no está previsto para proteger intereses particulares.

Agregó que la jurisprudencia de la Corte Constitucional que se citó en la demanda no puede respaldar la pretensión. Ésta fue proferida en una acción de tutela de unos particulares que buscaban protección a sus derechos fundamentales por invasión del ejército a sus terrenos cuando desarrollaba la vigilancia a una empresa privada de petróleos. Que si bien era cierto la Corte mencionó un tipo de contrato que no contradice la Constitución, no especificó ni aclaró si éste era a título oneroso o gratuito, ni mencionó la existencia de algún beneficio tributario.

Aseguró que la deducción solicitada por la demandante no cumplió los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. Se trató de un pago que no fue necesario, no estaba relacionado con la actividad productora de renta, por lo tanto, no era posible determinar si era proporcional o no.

Señaló que no se violó el principio constitucional de la *no reformatio in pejus*. La sociedad hizo una cita sesgada de los actos acusados y descontextualiza la posición de la Administración tributaria.

3. Retenciones en la fuente por impuesto de remesas

Consideró que se debía tener en cuenta que Oleoducto de Colombia S.A., es una persona jurídica nacional con domicilio social en Colombia, sin inversión extranjera. El impuesto de remesas se causa por la obtención de renta, utilidades o ingresos gravados dentro del territorio nacional, pero que son transferidos al exterior [artículos 319 a 328 y 447 del Estatuto Tributario y 6 del Decreto 2579 de 1983].

Explicó que la demandante no tiene vínculos sociales con empresas extranjeras, tampoco envió o transfirió ingresos gravados o rentas a sociedades o personas naturales extranjeras o residentes en el exterior. Que no es posible aceptar el descuento que hizo la actora por pago de retención en la fuente a título de impuesto de remesas, pues, no incluyó ningún valor por impuesto de remesas al cual se imputara.

Señaló que el sujeto pasivo de la retención en la fuente a título de impuesto de remesas es el extranjero, quien sí tiene vínculos con el país para hacer efectiva la retención, por cuanto no existe otra forma para poderlo descontar del impuesto de renta.

4. Sanción por inexactitud

Manifestó que para que no procedía la sanción por inexactitud la diferencia de criterios debe obedecer a una interpretación razonada del derecho, pero no a una aplicación errónea de la ley.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos acusados y a título de restablecimiento del derecho declaró en firme la liquidación privada de 1999 presentada por la sociedad Oleoducto de Colombia S.A.

1. Depreciación del Sistema Oleoducto

Observó que según los artículos 134 y 140 del Estatuto Tributario uno es el concepto de cálculo de la alícuota de depreciación y otro el de aumento de la alícuota que como resultado de la aplicación del método se incrementa por virtud del tiempo de utilización de los activos. Que la contribuyente utilizó el método de reducción de saldos y aumentó la alícuota de depreciación. Este mecanismo corresponde a la depreciación acelerada. Que no es un sistema de cálculo de la alícuota sino el incremento de ésta por una mayor utilización del activo, que conlleva un mayor desgaste. Señaló que su utilización es válida. Se trata de reconocer un mayor valor de la deducción por uso de los activos en fracciones diarias superiores a 8 horas, siempre y cuando los turnos de trabajo excedan de los normales.

Que está probado en el proceso que el oleoducto operó 7 días a la semana las 24 horas del día, según lo certificó OCENSA, que en virtud del contrato 0280-97 era operador de la Estación Caucasia y de la línea troncal del oleoducto Vasconia-Coveñas y, Ecopetrol, que mediante contrato ODC-DCC-001-92, era operador de la estación Vasconia, del Terminal Coveñas y del oleoducto Vasconia-Coveñas.

Consideró que el hecho de que la actora haya incluido al final del año los incrementos no tenidos en cuenta en meses anteriores no implicó que el contribuyente haya cambiado el método de cálculo de la depreciación. Se trató de un ajuste dentro del respectivo ejercicio fiscal que los artículos 58 del Decreto 2649 de 1993 y 141 del Estatuto Tributario lo autorizan. Para este procedimiento no se requiere autorización de la DIAN.

Estableció que en virtud de la depreciación acelerada la tasa anual no tiene límite, por lo tanto, la DIAN no tiene fundamento jurídico para afirmar que la tasa máxima es del 5% anual. Dentro de este contexto concluyó que la sociedad podía

aumentar válidamente la alícuota de depreciación en un 25% por cada turno adicional demostrado.

2. Pago a las Fuerzas Armadas

Consideró que el convenio de cooperación celebrado por la compañía con las fuerzas militares para prevenir ataques al oleoducto era procedente según la sentencia de la Corte Constitucional T-651 de 27 de noviembre de 1996. Que el hecho de que las fuerzas armadas deban proteger la soberanía nacional y velar por la seguridad en todo el territorio nacional, no se opone a que puedan celebrar convenios de seguridad con empresas privadas debidamente remunerados.

Que los pagos realizados por la actora en cumplimiento del convenio están probados y se deben aceptar conforme al artículo 58 del Estatuto Tributario.

Reconoció que debido a la situación de violencia del país, la vigilancia y seguridad del oleoducto fue indispensable para que se prestara el servicio de transporte de crudo, que es la fuente productora de renta de la sociedad. En consecuencia, coligió que fue un gasto necesario, con relación de causalidad y proporcional a la actividad productora de renta.

3. Retención en la fuente por impuesto de remesas

Precisó que al oleoducto se le practicó la retención en la fuente por remesas en virtud de un pago que recibió de un tercero en una cuenta bancaria del exterior conforme al artículo 417 del Estatuto Tributario. Observó que la sociedad no es sujeto del impuesto de remesas, pero al efectuársele pagos o abonos en una cuenta bancaria en el exterior, la empresa LL P.E. Colombia Inc., estaba en la obligación de efectuarle la retención en la fuente a título de remesas y la actora podía restar esa retención en su declaración privada en virtud de los artículos 373 y 374 *ibídem*.

4. Sanción por inexactitud

Advirtió que como no se configuró ninguna de las causales para la imposición de la sanción por inexactitud, ésta debe levantarse. Además, la sanción fue impuesta por inclusión de la retención en la fuente por remesas que fue aceptada.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La entidad **demandada** apeló el fallo por las razones que se resumen así:

En relación con la procedencia del costo por concepto de depreciación explicó que el sistema consagrado en el inciso segundo del artículo 134 del Estatuto Tributario, antes de que fuera derogado por la Ley 223 de 1995, no era el mismo que preveía el inciso primero de reducción de saldos. Era un tercer sistema de depreciación que consistió en la reducción de saldos con base en un porcentaje equivalente al doble del de línea recta.

El Tribunal omitió que el manejo del sistema utilizado por la sociedad fue variable y no uniforme. Que durante 1999 la compañía aplicó un sistema no autorizado, el del inciso segundo del artículo 134 citado y sólo al final de 1999 corrigió la situación y aplicó la reducción de saldos. Por tal razón, consideró que el cálculo del incremento por el uso adicional del bien depreciado previsto en el artículo 140 *ibídem* fue sobre una base ilegal.

Señaló que era tan evidente que se necesitaba la autorización de la DIAN que la sociedad para el año gravable 2000 procedió a solicitarla.

Reiteró que el activo fijo sobre el que se discute la depreciación fue calificado y capitalizado como un único bien llamado “sistema oleoducto”. Éste se asimila a un bien inmueble y de conformidad con el Decreto 3019 de 1989 la tarifa para depreciarlo era del 5% anual.

En cuanto a los pagos efectuados a favor de la fuerza pública solicitó que se retomaran los argumentos de la DIAN en vía gubernativa y en la contestación de la demanda.

En relación con la retención por remesas acusó que el Tribunal desconoció que las retenciones que los contribuyentes pueden solicitar en su declaración son aquéllas que tienen sustento legal. Preciso que si se trata de retenciones que no debieron hacerse, el afectado, mediante solicitud escrita dirigida al agente retenedor puede solicitar su devolución o reintegro, conforme al artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, y no a la Administración como lo afirma el Tribunal.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandada** reiteró los argumentos que adujo en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

La **demandante** solicitó que se confirmara la sentencia. Agregó que no es cierto, como lo señaló la DIAN, que no hubiera uniformidad. La actora dejó de aplicar el límite del doble del sistema de línea recta porque ya no regía y efectuó el ajuste al

final del ejercicio, el cual es permitido. Pero el sistema de depreciación fue uniforme, el de reducción de saldos, según se comprobó con los registros contables, el cuadro resumen y el certificado del revisor fiscal. Explicó que en el año gravable 2000 la actora solicitó a la DIAN autorización para empezar a aplicar el sistema de depreciación por Unidades de Producción.

Añadió que el hecho de que el oleoducto tuviera una vida útil de 20 años no significa que la cuota de depreciación sea 5%. Este porcentaje es propio del sistema de línea recta, pero no del de reducción de saldos, el cual genera una progresión decreciente, es decir, durante los primeros años la depreciación es más alta que durante los últimos.

En relación con este cargo, concluyó que la única razón que motivó a la Administración para cuestionar la depreciación, fue su afán por responder al programa de “pérdidas fiscales” y desconocer un resultado negativo, sin considerar que en la vida real los negocios, en determinadas circunstancias, arrojan pérdidas.

Respecto de los pagos a fuerzas armadas señaló que se demostró el cumplimiento de los requisitos de necesidad, proporcionalidad y relación de causalidad en que incurrió la compañía en virtud del convenio de colaboración suscrito.

Sobre la retención en la fuente por remesas precisó que la retención no se practicó sin sustento legal, tuvo fundamento en el artículo 417 del Estatuto Tributario que consagra esa obligación sobre los pagos que impliquen situación de recursos en el exterior. Indicó que se probó con el certificado del agente retenedor LL& E Col. Inc., que señala que se practicó retención en la fuente del 1% a Oleoducto Colombia por pagos al exterior. Por lo tanto, explicó que no es aplicable el procedimiento para recuperar retenciones practicadas por error.

Finalmente adujo que no es procedente imponer sanción por inexactitud porque no se dio ningún motivo de los señalados en el artículo 647 del Estatuto Tributario y las modificaciones obedecieron a diferencia de criterios.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirmara la sentencia por las siguientes razones:

En relación con la depreciación acelerada, consideró que la sociedad una vez perdió vigencia el límite de la tasa de depreciación en el sistema de reducción de

saldos a que se refería el inciso 2 del artículo 134 del Estatuto Tributario, optó por una tasa superior en 1999, para lo cual estaba legalmente facultado, pues, no había ninguna prohibición. Que para ello aplicó una tasa de depreciación del 13.333% sin que fuera objetada por la Administración.

Que de acuerdo con las pruebas sobre la utilización del oleoducto las 24 horas al día, 7 días a la semana, la sociedad podía acogerse a la depreciación acelerada, señalada en el artículo 140 ibídem y aumentar la alícuota de depreciación en el límite del 50%. Que esto no puede considerarse como un cambio de sistema.

Concluyó que se ajustó a derecho que la sociedad sumara al sistema de reducción de saldos con un porcentaje de 13.333% la depreciación acelerada de 6.666% lo cual arrojó un total de depreciación anual del 19.999%.

En lo referente al pago a las fuerzas militares consideró que era procedente la deducción. Que dada la realidad de la situación colombiana era un gasto necesario y mientras persistan los factores que atenten contra la seguridad de los oleoductos dicho pago guarda relación de causalidad con la actividad productora de renta, pues de lo contrario el transporte de hidrocarburos y gas no podría realizarse.

Sobre las retenciones en la fuente por remesas señaló que se acogía a las razones expuestas en el fallo por compartirlas totalmente.

Finalmente, manifestó que no era procedente la sanción por inexactitud porque no se dieron las circunstancias previstas en el artículo 647 del Estatuto Tributario para su imposición.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la demandada, corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN modificó la liquidación privada del impuesto de renta de 1999 de la sociedad actora. Concretamente se debe determinar si es procedente el costo por depreciación del sistema oleoducto por \$40.653.425.000, si procede la deducción por pagos a la fuerza pública por \$343.599.000, si se debe aceptar la retención en la fuente por remesas y pagos al exterior por \$1.853.000 y si es viable la sanción por inexactitud impuesta por \$2.965.000.

Para el efecto, la Sala destaca los siguientes hechos probados:

Que el 12 de abril de 2000 OLEODUCTO DE COLOMBIA S.A., presentó la declaración de renta del año gravable 1999 con un saldo a pagar de \$7.103.180.000.

Que previo requerimiento especial y su correspondiente respuesta, la DIAN expidió la liquidación de revisión 310642003000056 de 21 de marzo de 2003 y efectuó las siguientes modificaciones:

- Rechazó \$40.653.425.000 de “otros costos” por depreciación del Oleoducto porque el procedimiento de depreciación no fue uniforme en todo el año y porque la contribuyente no probó que el Oleoducto funcionó las 24 horas del día, toda la semana.
- Rechazó \$343.599.000 de “otros costos” por pagos a la Fuerza Pública en virtud del convenio suscrito para la seguridad del Oleoducto porque no es una expensa necesaria conforme al artículo 107 del Estatuto Tributario.
- Rechazó \$1.853.000 por retenciones en la fuente por remesas y pagos al exterior porque no es sujeto pasivo del impuesto de remesas. Es una empresa nacional que no tiene obligación de transferir rentas al exterior.
- Impuso sanción por inexactitud por \$2.965.000 por las retenciones en la fuente rechazadas ya que el rechazo de otros costos no afectó la renta líquida gravable, la cual se determinó tanto en la liquidación privada como en la oficial, por renta presuntiva.

Que la liquidación de revisión fue confirmada por medio de la resolución 310662004000016 de 30 de marzo de 2004 que decidió el recurso de reconsideración.

Conforme con los hechos expuestos, procede la Sala a resolver:

1. Costo por depreciación del sistema oleoducto:

El artículo 128 del Estatuto Tributario se refiere a la deducción por depreciación en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 128. DEDUCCIÓN POR DEPRECIACIÓN. Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el ciento por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos

bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate”.

La depreciación es un gasto en que incurre una compañía por el desgaste o deterioro normal por el uso de los activos fijos tangibles en actividades productoras de renta. La depreciación atiende a la necesidad de reconocer racionalmente y en forma sistemática el costo del activo y con ella se logra distribuir el costo del bien durante el tiempo de vida útil con un valor proporcional en el cual se reconoce su desgaste.

Conforme al artículo 137 del Estatuto Tributario, la vida útil de los bienes depreciables se determina de acuerdo con las normas que señale el reglamento, las cuales contemplan vidas útiles entre tres y veinticinco años, atendiendo a la actividad en que se utiliza el bien, a los turnos normales de la actividad respectiva, a la calidad de mantenimiento disponible en el país y a las posibilidades de obsolescencia.

El artículo 2 del Decreto 3019 de 1989 establece que la vida útil de los activos fijos depreciables, adquiridos a partir de 1989 será la siguiente:

Inmuebles (incluidos los oleoductos)	20 años
Barcos, trenes, aviones, maquinaria, equipo y bienes muebles	10 años
Vehículos automotores y computadores	5 años

La vida probable que establece esta disposición parte de considerar un uso de los bienes dentro de un turno normal de 8 horas diarias. Cuando el equipo se utilice diariamente en turnos mayores, se considera como turno adicional el mismo lapso y proporcionalmente por fracción³.

Como se da un desgaste acelerado del bien la ley prevé la posibilidad de una depreciación acelerada. El artículo 140 del Estatuto Tributario señala que si los turnos establecidos exceden de los normales, el contribuyente puede aumentar la alícuota de depreciación en un veinticinco por ciento (25%) por cada turno adicional que se demuestre y proporcionalmente por fracciones menores. Es decir, si el activo se usa 8 horas adicionales se puede incrementar la alícuota de depreciación en un 25%.

³ Artículo 71 del Decreto 187 de 1975.

Ahora bien, fiscalmente, para el cálculo de la depreciación, el artículo 134 ibídem establece los sistemas de línea recta, de reducción de saldos o cualquier otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por el Subdirector de Fiscalización de la Dirección General de Impuestos Nacionales o su delegado.

Es decir, aunque existen otros métodos de depreciación tales como suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo⁴, en materia fiscal los contribuyentes libremente pueden escoger entre el sistema de línea recta o el de reducción de saldos y, si pretenden utilizar otro sistema, debe obtener la autorización de la DIAN.

Según la práctica contable el método de **línea recta** consiste en dividir el valor del activo entre la vida útil del mismo de manera que todos los años de vida útil del bien tienen el mismo porcentaje de depreciación.

Por su parte, el sistema de depreciación de **reducción de saldos** corresponde a la aplicación de un porcentaje constante a una cantidad decreciente, es decir, se aplica un factor igual para cada año de los años de vida útil del bien, sólo que es sobre el saldo neto que queda por depreciar. Con este sistema el gasto por depreciación es alto en los primeros años y disminuye de un período a otro. Para el cálculo se establece un valor de salvamento, que es el valor del activo que no se deprecia, que tiene por finalidad representar de alguna manera el valor probable que pudiera tener el activo cuando termina su vida útil. Con la aplicación del sistema de reducción de saldos, en el momento en que finaliza la vida útil del bien debe quedar de saldo del mismo, el valor del salvamento.

La fórmula que se utiliza, que es la mencionada en el requerimiento especial y que coincide con la que señala la demandante es:

$$\text{Tasa} = 1 - \sqrt[n]{S/C}$$

Donde:

n= vida útil

S= valor de salvamento

C= costo del activo

⁴ Artículo 64 del Decreto 2649 de 1993.

Ahora bien, el inciso segundo del artículo 134 del Estatuto Tributario disponía que para bienes adquiridos con posterioridad al 30 de septiembre de 1974 y cuya vida útil fuera mayor de cinco (5) años, el sistema de reducción de saldos se podía aplicar con base en un porcentaje equivalente al doble del que hubiera de aplicarse en el sistema de línea recta. Sin embargo este inciso fue derogado por la Ley 223 de 1995 (artículo 285).

Esta disposición establecía, no un método de depreciación sino una opción para los contribuyentes en relación con los bienes adquiridos después de la fecha mencionada y con una vida útil mayor de 5 años, de manera que para los activos con una vida útil menor de 5 años, el sistema de reducción de saldos se debía aplicar con base en la fórmula técnica contable. Desaparecida la opción con la entrada en vigencia de la Ley 223 de 1995, sólo se podía computar la deducción por medio de la fórmula mencionada.

Pues bien, en este caso la DIAN rechazó parcialmente la deducción por dos razones fundamentales. La primera porque la sociedad violó los artículos 1 y 4 del Decreto 2649 de 1993 ya que si bien en diciembre de 1999 ajustó la tarifa de depreciación, no la aplicó de manera uniforme durante todo el año y porque sólo al final del año calculó la depreciación con base en la nueva tarifa de reducción de saldos, pues, entre los meses de enero a noviembre aplicó una norma derogada. La segunda porque la actora no probó que el oleoducto funcionó las 24 horas del día, los 7 días de la semana.

Conforme al acta de inspección tributaria, la DIAN estableció que la contabilidad daba cuenta de un gasto por depreciación de \$46.071.932.008 y que de acuerdo con los registros contables se violaban los principios básicos de la contabilidad. Esta suma se discrimina según las siguientes cuentas:

51605501 Depreciación Oleoducto registro	\$33.997.170.574
73605500 Depreciación Oleoducto (Oct-Dic)	\$12.074.761.434

Que en la misma cuenta 73605500 la sociedad registró en diciembre de 1999 un registro de depreciación acelerada de dos turnos por \$37.688.578.467⁵.

En el requerimiento especial la DIAN propuso el rechazo de \$40.653.425.000 porque de acuerdo con la depreciación por línea recta con una tasa de

⁵ Folio 837 y ss. c.a.

depreciación anual del 5%, el valor a reconocer era de \$42.659.053.000. Se explicó que la contribuyente no había utilizado el método de reducción de saldos durante 1999, sino que había iniciado con un sistema del doble de línea recta que no era permitido y había finalizado con el de reducción de saldos, lo que significaba que la contabilidad no era uniforme.

Para la Sala las razones expuestas por la DIAN no tienen fundamento jurídico, pues los artículos 1 y 4 del Decreto 2649 de 1993⁶ en manera alguna ordenan que un comerciante deba mantener el mismo método de depreciación todo el año. Lo que prevén es que se respeten los principios generales de la contabilidad y que la misma debe ser confiable, comprensible y útil.

Además, si bien las personas obligadas a llevar contabilidad deben hacerlo de acuerdo con los principios y criterios generales establecidos en el Decreto de la contabilidad, para la procedencia fiscal del gasto por depreciación, las normas tributarias no exigen que mensualmente las cuotas de depreciación sean uniformes y constantes.

En efecto, el artículo 141 del Estatuto Tributario, establece que las cuotas anuales de depreciación de que tratan las normas tributarias, deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente en la forma que indique el reglamento, pero no exige que el registro mensual sea constante; es más, la norma establece la obligatoriedad en relación con la cuota anual de depreciación.

Según la misma DIAN constató en la inspección tributaria, la depreciación calculada por la actora conforme al sistema de reducción de saldos era con una tasa anual de 13.3333% y mensual de 1.1111%, sin embargo durante los meses de enero a noviembre utilizó una tasa mensual de 0.83% (10% anual) que correspondía a la opción del inciso 2 del artículo 134 ya mencionado.

⁶ **Art. 10. Definición.** De conformidad con el artículo 68 de la Ley 43 de 1990, se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas. Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna. **Art. 40. Cualidades de la información contable.** Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable. La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender. La información es útil cuando es pertinente y confiable. La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna. La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos. La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

A juicio de la Sala, si bien el inciso 2 del artículo 134 del Estatuto Tributario había sido derogado y ya no existía la opción de aplicar el doble de línea recta para la tasa de reducción de saldos de activos con vida útil superior a 5 años, era una circunstancia que por el tiempo que la utilizó la sociedad (enero a noviembre de 1999), le desfavorecía, toda vez que el porcentaje mensual era inferior al porcentaje pleno de la reducción de saldos.

Sin embargo, esta circunstancia tampoco tiene la trascendencia que la DIAN pretendió darle, pues, en diciembre de 1999 la sociedad ajustó la tasa de depreciación al 13.3333% anual, decisión permitida por el artículo 58 del Decreto 2649 de 1993⁷. En todo caso, el haber hecho el ajuste contable se uniformó la tasa de depreciación de reducción de saldos de todo el año. La tasa la determinó la actora así:

$$\begin{aligned}
 & 1 - \sqrt[20]{12.666.821.000/221.628.58} \\
 = & 1 - \sqrt[20]{0,0571533713872} \\
 = & 1 - 0,8666666 \\
 = & 0,13333333 \\
 = & 13.3333\%
 \end{aligned}$$

De otra parte, el hecho de que la contribuyente hubiera aplicado durante los meses de enero a noviembre la opción que, mientras estuvo vigente, permitía el artículo 134 inciso segundo, no significa que estuviera aplicando un nuevo sistema o un sistema diferente al de reducción de saldos. El método de reducción de saldos no fue derogado por la Ley 223 de 1995, de manera que el argumento de que la sociedad aplicó un sistema o método ilegal o no autorizado por la DIAN, además de ser un argumento que no se expuso en la liquidación de revisión sino con la resolución de reconsideración, no tiene sustento jurídico, pues el sistema fue siempre el mismo: el de reducción de saldos. Cosa distinta es que dentro de dicho sistema hubiera utilizado temporalmente un límite que estaba derogado, situación que no da lugar al rechazo en virtud del ajuste que se efectuó.

⁷ **Art. 58. Ajustes.** Antes de emitir estados financieros deben efectuarse los ajustes necesarios para cumplir la norma técnica de asignación, registrar los hechos económicos realizados que no hayan sido reconocidos, corregir los asientos que fueron hechos incorrectamente y reconocer el efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda funcional.

En efecto, si bien la DIAN en la liquidación de revisión no cuestionó que el método o sistema utilizado por la actora fuera ilegal, sino que el porcentaje de depreciación no fue uniforme durante el año, lo correcto era que la DIAN aplicara el porcentaje que resultara de la fórmula de la reducción de saldos, que fue el método que escogió la actora. No era correcto establecer el gasto conforme al porcentaje de línea recta. Lo anterior permite concluir que para la DIAN el único sistema permitido era el de línea recta, lo cual, como se vio, no es ajustado a derecho.

En cuanto al aumento de la tasa de depreciación en un 50% porque el oleoducto funcionó las 24 horas del día incluidos los festivos, para la Sala, es un hecho que se encuentra probado en el proceso y por tanto, la sociedad tiene derecho a que se le reconozca en virtud del artículo 140 del Estatuto Tributario ya citado.

En efecto, según informa el Revisor Fiscal de la actora, los operadores del “Sistema Oleoducto” que incluye la estación de bombeo Vasconia, estación de rebombeo Caucasia, el terminal de Coveñas y la línea troncal, fueron OCENSA y ECOPETROL. Que las cantidades recibidas y bombeadas durante 1999 fueron 49,507,918 barriles de crudo y que la actividad del sistema se desarrolló las 24 horas del día y 7 días de la semana⁸.

Por su parte, el Gerente de Operaciones de OCENSA y el Gerente de Oleoductos de ECOPETROL, como operadores del Sistema Oleoducto de propiedad de la actora, certifican un esquema de operación de 24 horas al día, 7 días a la semana, en ejecución del contrato 0280-97 con OCENSA y ODC-DCC-001-92 con ECOPETROL.

Estas pruebas fueron allegadas con el recurso de reconsideración y la DIAN las desestimó porque la actora no tenía derecho al incremento de la cuota de depreciación porque se hizo sobre una base ilegal, lo cual ya fue desvirtuado. Y, en segundo lugar, porque las certificaciones de los revisores fiscales de esas compañías no eran idóneas ni suficientes, pues ellos sólo podían certificar sobre la contabilidad y sus registros. Sin embargo, la Sala observa que los certificados no fueron expedidos por los revisores fiscales de esas compañías, sino por los gerentes de operaciones y de oleoductos de las mismas, que en su calidad de operadores del oleoducto resultaban precisamente idóneas para informar el uso

⁸ Folio 27 c.a.

del sistema. Razón por la cual, la DIAN no valoró adecuadamente la prueba presentada por la actora.

Por lo anterior, se concluye que la deducción por depreciación solicitada por la actora con base en el sistema de reducción de saldos y determinada conforme a la utilización del oleoducto en dos turnos adicionales por el año gravable de 1999, es fiscalmente procedente. En consecuencia, la sentencia debe confirmarse, en este aspecto.

2. Pago a las Fuerzas Armadas

Para el Tribunal los pagos hechos por la actora en virtud del convenio de cooperación celebrado con las fuerzas militares para prevenir ataques al oleoducto fueron procedentes porque cumplieron los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. A su juicio, la función constitucional de las fuerzas armadas no se opone a la necesidad de celebrar este tipo de convenios remunerados debido a la particular situación de violencia en el país.

Por su parte la DIAN ha advertido que es función constitucional del Ejército Nacional velar por la seguridad en todo el territorio colombiano, de manera que la actora no tenía que incurrir en ese gasto, ni el mismo estaba relacionado con la actividad productora de renta. Que la sentencia T-651 de 1996 no es aplicable a este caso, pues, si bien la Corte consideró que estos contratos no contradecían la Constitución no mencionó que tuvieran algún beneficio tributario.

El artículo 107 del Estatuto Tributario dispone:

“ART. 107.- Las expensas necesarias son deducibles. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, tenido en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.”

Tributariamente las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta, de manera que sin tales gastos no se puede obtener la renta. Son indispensables aunque no sean permanentes sino esporádicos. Como lo exige la norma, lo esencial es que el gasto sea *“normalmente acostumbrado en cada actividad”*, lo que excluye que se

traten de gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos o meramente útiles o convenientes⁹.

En efecto, el concepto de necesidad corresponde a que las expensas sean las requeridas para comercializar o prestar un servicio, es decir que sin ellas los bienes o servicios no estén listos para su enajenación o prestación, o más aún, no se conserven en condiciones de ser comercializados. En consecuencia, no proceden aquellos gastos que no coadyuvan a producir, comercializar o mantener el bien o el servicio en condiciones de utilización, uso o enajenación.

Siguiendo con las características de las expensas deducibles, la Sala ha reiterado que la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen-efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla y que en términos de otras áreas del derecho se conoce como nexos causal o relación causa - efecto¹⁰.

Y, en cuanto a la proporcionalidad, ésta atiende a la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) la cual, debe medirse y analizarse en cada caso, de conformidad con la actividad económica que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial¹¹ para ese sector, de manera que el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir.

Además, el criterio comercial con el que se deben analizar los presupuestos de necesidad y proporcionalidad, supone que la carga que asume la demandante para poder realizar su objeto social, sea una expensa normal, acostumbrada y necesaria en su actividad productora de renta.

⁹ Sentencia de 12 de mayo de 2005, Exp. 13614, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

¹⁰ Entre otras, las sentencias de 25 de septiembre de 1998, Exp. 9018, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva, de 13 de octubre de 2005, Exp. 13631, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié; de 2 de agosto de 2006, Exp. 14549, C.P. Dra. Ligia López Díaz, de 12 de diciembre de 2007, Exp. 15856, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y 24 de julio de 2008, Exp. 16302, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

¹¹ Sobre la costumbre mercantil el artículo 3° del Código de Comercio expresa que tendrá la misma autoridad que la ley comercial, siempre que no la contraríe manifiesta o tácitamente y que los hechos constitutivos de la misma sean públicos, uniformes y reiterados en el lugar donde hayan de cumplirse las prestaciones o surgido las relaciones que deban regularse por ella. En defecto de la costumbre local se tendrá en cuenta la general del país, siempre que reúna los requisitos exigidos en el inciso anterior”.

En el presente caso, el pago de los convenios de seguridad suscritos con las fuerzas militares, Ejército y Armada Nacional, tiene un aspecto importante que impide considerar que se trate de un gasto inherente a la actividad productora de renta y que se trate de una expensa necesaria e indispensable para poder no sólo incrementar su renta, sino, desarrollar su actividad.

Esta cuestión se refiere a la función constitucional de las fuerzas militares. Conforme con el artículo 217 de la Constitución Política las Fuerzas Militares tienen como finalidad primordial la defensa de la soberanía, la independencia, la integridad del territorio nacional y del orden constitucional. Y según el artículo 2 *ibídem*, las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias y demás derechos y libertades. De manera que la protección de los oleoductos por parte de las fuerzas militares es una función que se enmarca dentro de su función de defender no sólo la integridad del territorio nacional sino el orden constitucional.

Vale la pena citar la sentencia de la Sección Tercera de la Corporación de 3 de agosto de 2006 que declaró la nulidad de unas resoluciones del Director de la Policía Nacional por medio de las cuales se regulaba la vigilancia especial a favor de algunos usuarios que celebraran contratos remunerados con la Policía¹². La decisión se fundamentó, entre otros puntos, en la violación al principio de igualdad ya que no se evidenciaba proporcionalidad entre el trato desigual y el fin perseguido y la violación de los fines esenciales del Estado. En esta sentencia se citó la de la Corte Constitucional C-020 de 1996 que analizó la norma que permitía al Director General de la Policía Nacional contratar con entidades oficiales, bancarias, financieras u otras personas jurídicas de derecho privado que cumplieran “*funciones de interés público*”, la prestación remunerada de servicios de vigilancia con personal de la Policía Nacional en uso de vacaciones. En ésta, la Corte concluyó que no era tolerable, a la luz de la normatividad superior, que se estableciera por el legislador categorías de personas beneficiarias en distinto grado del servicio esencial de policía, según su capacidad para retribuir un servicio que por su naturaleza ha de ser gratuito.

La Sala comparte el criterio de la Sección Tercera y lo considera válido para efectos de las fuerzas militares, cuando advierte que la actividad de policía debe prestarse mediante un servicio *efectivo* con arreglo a los principios de igualdad e

¹² Sentencia de 3 de agosto de 2006, Exp. 15687, C.P. Dra. Ruth Stella Correa P.

imparcialidad, de suerte que resulta inadmisiblesu cobro mediante contrato a cualquier segmento de la población, por importante que éste sea, pues dicha previsión que contraviene el carácter universal y connatural de este servicio público a cargo del Estado que debe ser prestado con *efectividad* sin que se precise aliciente económico por parte de algunos usuarios ‘privilegiados’.

Ahora bien, la sentencia de la Corte Constitucional T-651 de 1996, que cita la demandante, considera que las actividades privadas como la explotación de petróleo, de minerales valiosos, el transporte de crudos o de refinados son actividades de interés general y de utilidad pública, no sólo por razones económicas, sino ecológicas y ambientales, con lo cual resulta apenas razonable, buscar por la vía contractual, **en algunos casos especiales**, disponer de vigilancia y patrullaje armado en zonas en las que se desarrollan aquellos comportamientos económicos, frente a las situaciones de conflicto y de perturbación del orden público que se producen en la zona del Bajo Caranal, municipio de Arauquita, territorio donde se dieron los hechos que originaron la tutela (resalta la Sala).

A juicio de la Sala, el argumento expuesto por la Corte Constitucional en esta sentencia no implica necesariamente que el pago efectuado por la actora proceda tributariamente como deducción.

De la doctrina jurisprudencial citada, la Sección puede concluir que por el hecho que el transporte por oleoducto sea una actividad importante para el país y se requiere precisamente que las fuerzas militares presten mayor protección, no es necesario que los particulares retribuyan esa vigilancia especial. Sin embargo, no se puede desconocer que en algunos casos de situaciones excepcionales en los que es permanente la presencia y el conflicto con los subversivos y que el bien que se pretende proteger ha sido objeto de atentados por grupos al margen de la ley, se requiera de una presencia mayor de las fuerzas armadas mediante la celebración de esta clase de contratos.

Pero, independientemente de que se trate de un convenio válido o no, en este caso la actora no probó que el pago de estos convenios de vigilancia especial fuera un gasto necesario, en los términos de la ley tributaria. En efecto, la sociedad debió demostrar que se trataba de un pago normalmente acostumbrado en la actividad petrolera, pues, lo normal es que el Ejército Colombiano y la Armada Nacional, como fuerzas militares, vigilen y protejan la infraestructura

petrolera, incluidos los oleoductos, de los actos subversivos. O debió probar que dada su situación particular, debía asumir esta carga, omisión que no se satisface con la simple manifestación de este hecho en la demanda.

Nótese que la sentencia de la Corte Constitucional se refiere a **casos especiales** que ameriten una medida contractual para disponer de vigilancia y patrullaje armado en las zonas donde se desarrollan esas actividades frente a las situaciones de conflicto y de perturbación del orden público. Es decir, la Corte no se refiere a esos convenios como una situación general, de manera que no se le puede dar el alcance pretendido.

En consecuencia, para la Sala, como la actora no probó que estos gastos eran necesarios en los términos que se expuso para que procedieran tributariamente como deducción, se debe revocar en este punto la sentencia apelada. Prospera el cargo de apelación.

3. Retención en la fuente por remesas

Según el Tribunal, la retención en la fuente que le practicó la empresa LL P.E. Colombia Inc., a la actora por pagos a abonos en cuenta bancaria en el exterior es procedente conforme al artículo 417 del Estatuto Tributario, así la actora no fuera sujeto del impuesto de remesas.

Pues bien, el artículo 417 del Estatuto Tributario disponía¹³:

“Quien efectúe pagos o abonos en cuenta que impliquen situación de recursos en el exterior, directamente o a través de cuentas bancarias en el exterior o mediante compensaciones, o en general, a través de entidades financieras u otros intermediarios, deberá efectuar la retención en la fuente a título del impuesto de remesas al momento del pago o abono en cuenta, conforme a los conceptos, tarifas y bases indicados en los literales b) a f) del artículo 321”.

A juicio de la Sala la interpretación que debe efectuarse de esta disposición es dentro del contexto del impuesto de remesas, el cual se causaba por la transferencia al exterior de rentas o ganancias ocasionales cualquiera que fuera el beneficiario de la transferencia.

Los conceptos, la base gravable y la tarifa del impuesto estaban descritos en el artículo 321 *ibídem*. En consecuencia, si se daba el hecho generador del impuesto

¹³ El impuesto complementario de remesas fue eliminado por la Ley 1111 de 2006.

de remesas debía practicarse la retención en la fuente al momento del giro o transferencia.

Bajo este criterio, no puede considerarse que la simple consignación en una cuenta en el exterior justifique la retención en la fuente a título de remesas conforme al artículo 417 del Estatuto Tributario, si no se ha dado el hecho generador del impuesto.

En este caso, la actora admite que no es sujeto del impuesto de remesas, es decir, la retención que le practicaron no tuvo causa legal, de manera que no puede recuperarla a través de la declaración de renta, pues si bien, los artículos 373 y 374 advierten la imputación en la declaración de renta y en la liquidación oficial de los valores retenidos, debe entenderse que éstos corresponden al impuesto sobre el cual se está declarando un ingreso gravable, pues, la retención en la fuente es un recaudo anticipado de un impuesto y si el impuesto no se causó, no se puede solicitar el descuento por la retención. El argumento de la actora es como considerar que se admitieran retenciones por ganancias ocasionales cuando en el año no hubo ingresos por este concepto.

De acuerdo con lo manifestado por la demandada, el Decreto 1189 de 1988 señala el procedimiento y las condiciones bajo las cuales es procedente hacer el reintegro de las retenciones indebidamente practicadas o practicadas en exceso (artículo 6) y aunque la actora señala que no fue una retención indebidamente practicada, no explica en todo caso cuál fue el hecho generador del impuesto de remesas. Es más, insiste que no es sujeto pasivo de remesas. Por las razones expuestas no procede la retención en la fuente solicitada, por lo que en este aspecto se debe revocar la decisión del Tribunal.

4. Sanción por inexactitud

Advierte la Sala en primer término que la sanción se impuso únicamente en relación con las retenciones en la fuente por remesas que le rechazaron, rechazo que en esta providencia se confirma, por lo tanto, se configura una inexactitud sancionable.

Ahora bien, la demandante señala que las modificaciones obedecieron a un criterio de interpretación equivocado de la DIAN, sin embargo, no explica en qué consiste esa interpretación errónea o cuál fue la diferencia de criterios que tuvo con la Administración que de lugar a excluir la sanción por inexactitud, conforme al

último inciso del artículo 647 del Estatuto Tributario. En consecuencia la sanción se mantendrá.

En este orden de ideas, se impone revocar la sentencia y en su lugar anular parcialmente los actos acusados y tener como liquidación la practicada en los siguientes términos, teniendo en cuenta la pérdida fiscal que resulte como consecuencia de que se aceptó la deducción por depreciación:

Total ingresos netos	\$105.101.536.000
Menos:	
Total costos y deducciones	92.822.928.000
Menos deducciones que se aceptan	40.653.425.000
Pérdida Líquida	28.374.817.000
Renta Líquida Gravable (renta pres)	19.859.517.000
Impuesto sobre la renta gravable	6.950.831.000
Impuesto neto de renta	6.950.831.000
Total retenciones practicadas 1999	1.125.605.000
Menos anticipo por año gravable	2.174.121.000
Más anticipo por año gravable ste.	3.453.928.000
Sanción por inexactitud	2.965.000
Total saldo a pagar	\$7.107.998.000

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

REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

1. DECLÁRASE la nulidad parcial de la liquidación de revisión 310642003000056 del 21 de marzo de 2003 y de la Resolución del Recurso de Reconsideración 310662004000016 del 30 de marzo de 2004 que la confirmó, por medio de las cuales la DIAN modificó la declaración de renta y complementarios de la demandante por el año gravable de 1999.

2. En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, TÉNGASE como liquidación del impuesto de renta de la sociedad OLEODUCTO DE COLOMBIA S.A., por el año gravable de 1999 la practicada en esta providencia que arroja una pérdida líquida de \$28.374.817.000 y como total saldo a pagar la suma de SIETE

MIL CIENTO SIETE MILLONES NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL PESOS
MONEDA LEGAL (\$7.107.998.000) M/L.

RECONÓCESE a la abogada AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ como
apoderada de la demandada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen.
Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAN GIRALDO GIRALDO
Ausente

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ