

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de marzo de dos mil veintidós (2022)

Referencia:

Radicación:

Demandante:

Demandado:

Temas:

NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)

GLOBAL CORP SERVICES S. A.

DIAN

Renta 2013. Adición de ingresos. Hecho generador - capitalización por emisión de acciones

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 13 de diciembre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que en la parte resolutive dispuso:

«PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000121 del 6 de agosto de 2015.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho se DECLARA la firmeza de la corrección a la declaración del impuesto sobre la renta presentada por GLOBAL CORP SERVICES S. A. por el año 2013 con el autoadhesivo No. 91000266279894 y formulario No. 1104605576284 de 24 de diciembre de 2014.

TERCERO: No condenar en costas».

ANTECEDENTES

El 10 de abril de 2014, Global Corp Services S.A. presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2013, corregida el 24 de diciembre de 2014, en la cual registró un total saldo a favor de \$341.866.000¹.

El 29 de diciembre de 2014, la División de Gestión de Fiscalización para Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección de Impuestos de Bogotá formuló el Requerimiento Especial 322402014000142, en relación con la declaración tributaria señalada, acto que fue respondido oportunamente el 30 de marzo de 2015².

El 6 de agosto de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección de impuestos señalada expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412015000121³, en la cual adicionó ingresos brutos no operacionales de \$1.000.000.000, impuso

1Fls. 5 y 34 vto. del c. a.
2Fls. 59 a 72 del c. d.
3Fls. 33 a 48 del c. d.

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

sanciones por inexactitud y por rechazo o disminución de pérdidas de \$403.251.000⁴ y fijó el total saldo a pagar en \$279.504.000⁵.

DEMANDA

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

«Se declare la nulidad de la LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN No. 322412015000121 del 6 de agosto de 2015 expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá.

Que a título de restablecimiento del derecho se declare que el denuncia rentístico asociado al impuesto sobre la renta y complementarios, presentado por la sociedad GLOBAL CORP SERVICES S. A. por el año gravable 2013, quedó en firme.

Condenar en costas procesales y agencias en derecho a la entidad demandada».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 338 de la Constitución Política
- Artículos 26, 319, 319-1, 647 y 647-1 del Estatuto Tributario y,
- Artículo 3, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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

El recibo de aportes en dinero por la capitalización de la sociedad no configura el hecho generador del impuesto sobre la renta, en tanto constituyen patrimonio de la sociedad y no una utilidad gravada, motivo por el cual no aplican los artículos 319 y 319-1 del Estatuto Tributario que, por demás, se refieren a aportes en especie, mas no en dinero.

La capitalización operó cuando PARTIME S. A. adquirió las acciones emitidas por la contribuyente, sin que mediaran los aportes en especie a que aluden los artículos 319 y 319-1 *ib.*, bajo el supuesto de que los aportes en dinero no son objeto de enajenación, no tienen valor o costo diferente al que representan, no tienen vida útil para ser objeto de amortización o depreciación, ni tienen la naturaleza de activos fijos o movibles.

Se violó el derecho de defensa y el debido proceso, dado que, para el momento de la capitalización, no se había reglamentado el artículo 319 *ejusdem*, en cuanto al documento

en el que debe constar la declaración de acogerse al beneficio establecido en dicha norma.

Gravar la capitalización de la empresa desnaturaliza la periodicidad del impuesto sobre la renta al otorgarle el carácter de instantáneo, *«toda vez que se estaría gravando un aporte por el simple hecho de haber sido percibido por la sociedad, con prescindencia de un periodo y sin someterlo a depuración alguna»*.

4 Sanción por inexactitud de \$354.190.400 (al 160%) y sanción por pérdidas de \$45.810.400 y sanción por corrección declarada \$3.250.000.

5 La sociedad demandante acudió *per saltum* ante la jurisdicción.

2

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

No procede la sanción de inexactitud por diferencias *«en punto de la interpretación de las normas que desde la perspectiva tributaria, regulan la capitalización de las sociedades»*.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

La capitalización por emisión de acciones para cancelar pasivos de la contribuyente constituye un ingreso gravado en renta, en tanto significó un aumento del capital social por la reducción de pasivos externos y el consecuente incremento del patrimonio.

La intención del legislador en el artículo 319 del Estatuto Tributario fue la de establecer que los aportes en especie y en dinero no se consideran gravados en tanto cumplan los requisitos establecidos para ello, circunstancia que no ocurre en este caso, en el que los aportes tuvieron como fin sanear las cuentas del pasivo externo, lo que constituye un ingreso gravado que se refleja contable y fiscalmente al final del periodo.

Al haber registrado en su declaración como no gravados conceptos que en realidad lo están, proceden las sanciones impuestas.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial del 20 de marzo de 2018⁶, el *a-quo* no advirtió irregularidades o nulidades en lo actuado, declaró que no se presentaron excepciones previas, decretó como pruebas las aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y fijó el litigio en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y no condenó en costas, por las siguientes razones:

La venta de acciones a PARTIME S. A., a cambio del pago de los valores adeudados por la contribuyente tuvo un efecto neutro, al tratarse de la compensación *«de una deuda por las acciones recibidas, razón por la cual no hubo variación en la cuenta de ingresos ni en el patrimonio líquido de la contribuyente. En consecuencia, su tratamiento tributario corresponde al de la enajenación (acciones) mediante la forma de la compensación»*, a la cual aplica el artículo 36-1 del Estatuto

Tributario, según el cual *«la utilidad o pérdida en la enajenación de acciones se determina a partir de la diferencia entre su costo fiscal y el precio de enajenación»*.

Al efecto, la Administración no podía adicionar ingresos por *«el supuesto incumplimiento de una disposición normativa que contempla un beneficio sobre el cual la actora no manifestó su deseo de acogerse»*, en tanto no demostró que la operación generó una utilidad gravada para la contribuyente, pues *«no pudo establecer que el valor compensado en la operación hubiese sido mayor que el valor nominal de las acciones»*.

6Fls. 169 a 172 del c. d.

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

No procede condena en costas, al no haberse demostrado su causación.

RECURSO DE APELACIÓN

La entidad demandada interpuso recurso de apelación, por las siguientes razones:

El *a quo* viola el principio de congruencia al pronunciarse sobre planteamientos ajenos a los debatidos en la demanda y en su contestación, como lo es el relativo a la compensación y a la aplicación del artículo 36-1 del Estatuto Tributario, que hace parte de las normas que regulan los ingresos no constitutivos de renta o de ganancia ocasional, sin referirse a la forma de establecer la renta bruta por enajenación de activos *-como lo son las acciones-*, en los artículos 60, 69, 70, 90 y 272 *ejusdem*.

No opera la compensación, en tanto las obligaciones de la actora y de PARTIME S.A. no eran coexistentes, pues el pasivo de aquella era anterior a la capitalización de acciones, y en la declaración tributaria cuestionada no se afectaron los renglones del pasivo y del patrimonio líquido.

La enajenación de acciones no cumplió los requisitos del numeral 5 del artículo 319 del Estatuto Tributario para entender que el aporte no constituyó un ingreso gravado para la actora, por cuanto el documento del acto jurídico del aporte no contiene la manifestación expresa de sujetarse al beneficio. Así, *«la emisión y posterior adquisición de las acciones se constituye en un claro acto de venta de activos que debe verse reflejado en el rubro de los ingresos del ente que se capitaliza, siendo de esta manera un ingreso gravable»*.

Si lo pretendido con la capitalización fue disminuir el pasivo, los ingresos provenientes de la misma no se reflejaron en la declaración de la demandante, lo cual indica que *«la operación consistió en una forma de incluir ingresos como no gravados sin que se dieran los presupuestos para la procedencia de dicho registro»* y justifica las sanciones impuestas.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos de la demanda y agregó que no existe falta de congruencia en la sentencia, pues uno de los planteamientos de la sociedad fue la inexistencia del hecho generador ante la falta de obtención de ingresos por la capitalización, lo cual se relaciona con la compensación de obligaciones.

La DIAN insistió en lo aducido en el recurso de apelación.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2013, presentada por Global Corp Services S. A.

4

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

En los términos del recurso de apelación, la Sala debe pronunciarse sobre la congruencia de la sentencia apelada, la aplicabilidad de los artículos 319 y 319-1 del Estatuto Tributario a la desgravación de aportes en efectivo y, si es del caso, la procedencia de las sanciones impuestas.

En el recurso de apelación, la Administración argumentó que la sentencia es incongruente, porque el *a quo* se pronunció sobre asuntos no debatidos por las partes, como lo es la compensación y la aplicación del artículo 36-1 del Estatuto Tributario.

El principio de congruencia corresponde a la armonía que debe existir entre la parte motiva y resolutive de la sentencia⁷, y a la correlación entre la *litis* planteada por las partes en la demanda y su contestación con lo decidido por el juez⁸.

En el caso concreto se observa que en la demanda y en su contestación las partes cuestionaron la *realización del hecho generador* del impuesto sobre la renta, en relación con los aportes en dinero recibidos en la operación de capitalización por emisión de acciones. Así, mientras la actora señaló que tales aportes constituyen patrimonio de la compañía y no un ingreso gravado, la Administración sostuvo que los mismos significaron un incremento patrimonial que constituye ingreso gravado.

Sobre este punto, las razones del Tribunal no son ajenas a lo debatido en el proceso, pues se centraron en determinar que la mencionada operación tuvo un efecto neutro por tratarse de una compensación frente a la cual no se generó el tributo en discusión, bajo el supuesto de que la Administración no demostró la existencia de una utilidad gravada en los términos del artículo 36-1 del Estatuto Tributario.

En tal sentido, la compensación aducida por el *a-quo* fue abordada en la liquidación de revisión⁹, al señalar que «Teniendo en cuenta que la sociedad PARTIME S. A. con NIT 8300000000.096.840-3 (principal accionista de la sociedad Global Group Services S. A.) tenía un pasivo con la sociedad emisora de las acciones se realizó una **compensación** por dicha emisión».

En esas condiciones, el análisis del Tribunal se centró en establecer que el impuesto sobre la renta no se generó por la inexistencia de utilidades, ante el efecto neutro que tuvo la operación de emisión y adquisición de las acciones cuestionadas.

Lo anterior desvirtúa la existencia de un pronunciamiento del Tribunal ajeno a la *litis*

planteada por las partes, pues la sentencia abarcó el análisis y el efecto que tuvo la operación debatida en la realización del hecho generador del impuesto sobre la renta, por la inexistencia y falta de demostración de utilidades gravadas, aunque en un esquema normativo y argumentativo diferente al presentado por las partes.

Ahora bien, la demandante sostuvo que no se realizó el hecho generador del impuesto sobre la renta, porque los aportes en dinero que recibió en la operación de capitalización de las acciones adquiridas por la sociedad Partime S. A. con el pasivo externo a cargo de aquella (Global Corp Services) constituyen patrimonio de la compañía, y no un ingreso gravado al que se deban aplicar las disposiciones de los artículos 319 y 319-1 del Estatuto Tributario.

7Congruencia interna, art. 187 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

8Congruencia externa, art. 281 del Código General del Proceso.

9Fl. 39 del c. d.

5

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

Por su parte, la DIAN expuso que los aportes en dinero originados en la capitalización aducida significaron un incremento en el patrimonio gravado con el impuesto sobre la renta, sobre el cual no se cumplieron los requisitos exigidos para ser tenidos como no gravados.

El artículo 319 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 98 de la Ley 1607 de 2012 dispuso que *«El aporte en dinero o en especie a sociedades nacionales no generará ingreso gravado para estas, ni el aporte será considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante»*, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

«1. La sociedad receptora del aporte no realizará ingreso o pérdida como consecuencia del aporte, cuando a cambio del mismo se produzca emisión de acciones o cuotas sociales nuevas. En el caso de colocación de acciones o cuotas propias readquiridas, el ingreso de la sociedad receptora del aporte se determinará de acuerdo con las reglas generales aplicables a la enajenación de activos.

2. Para la sociedad receptora del aporte, el costo fiscal de los bienes aportados será el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la sociedad receptora del aporte, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.

3. El costo fiscal de las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenían los bienes aportados al momento del aporte en cabeza del aportante.

4. Los bienes aportados conservarán para efectos fiscales en la sociedad receptora, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte.

5. En el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora declararán expresamente sujetarse a las disposiciones del presente artículo y la Administración Tributaria podrá solicitar de cada uno de ellos el cumplimiento de las condiciones aquí establecidas según le apliquen».

Ante el incumplimiento de esta última condición, el artículo 319-1 *lb.* precisó que *«el aporte será considerado como una enajenación sometida al impuesto sobre la renta y complementarios, de acuerdo con las reglas generales de enajenación de activos. En este caso y para todos los efectos tributarios, el*

monto del ingreso gravado integrará el costo fiscal de los activos aportados».

Se advierte que el requerimiento a que alude el numeral 5 del artículo 319 del Estatuto Tributario opera frente a los aportes en especie establecidos en los numerales 2, 3 y 4 de la citada disposición, como pasa a explicarse.

Conforme con los antecedentes legislativos¹⁰, la desgravación tiene por objeto *«promover la formalización y la creación de empresas»*, al eliminar la barrera creada por el impuesto sobre la renta a las *«contribuciones»* a las sociedades pues, *«mientras se gravan dichas transferencias de activos, los propietarios de activos productivos preferirán mantener su negocio a título personal en vez de constituir una sociedad»*.

Para absolver cuestionamientos respecto del tratamiento tributario de los aportes en especie a sociedades, el Gobierno Nacional indicó que *«No resulta acertado gravar el ingreso al momento del aporte, pues el intercambio de un bien por acciones o cuotas de una sociedad*

10 Exposición de motivos presentada por el Gobierno Nacional al Congreso de la República.

no implica que el bien haya abandonado el patrimonio de su dueño original», y que «lo que cambió fue la forma de poseer el bien, de una posesión directa a una posición indirecta a través de una sociedad. Ello indica que el ingreso aún no se realiza, pues el bien se mantiene en el patrimonio de su dueño original en forma de acciones o cuotas».

Así, precisó que *«El ingreso se realiza, entonces (i) para el socio o accionista, al momento de la enajenación de dichas acciones o cuotas, momento en el cual debe gravársele de acuerdo con las disposiciones generales aplicables en materia de enajenación de activos, y (i) para la sociedad receptora del aporte a la enajenación de los activos aportados, momento en el cual debe gravársele de acuerdo con las disposiciones generales aplicables en materia de enajenación de activos»*, y concluyó la necesidad *«de afirmar la eliminación de la tributación al momento del aporte de capital tanto en efectivo como en especie, preservando el impuesto a pagar, mediante la conservación del costo fiscal que tenían los bienes en cabeza del aportante antes al momento del aporte».*

Si bien de los motivos que llevaron a la expedición del artículo 319 del Estatuto Tributario se evidencia que por regla general el legislador buscó desgravar los aportes en especie y en efectivo para *«promover la formalización y la creación de empresas»*, es del caso hacer las siguientes precisiones sobre la naturaleza y destinación del aporte.

La primera de ellas tiene que ver con las *«condiciones»* establecidas en dicho artículo, pues en ellas se distinguen diferentes situaciones que, al interpretarlas teleológicamente con los fines del legislador, permiten establecer su aplicabilidad a la realidad fiscal de los contribuyentes.

En el caso del numeral primero, más que una condición, la disposición establece un imperativo de desgravación, según el cual *«La sociedad receptora del aporte no realizará ingreso o pérdida como consecuencia del aporte, cuando a cambio del mismo se produzca emisión de acciones o cuotas sociales nuevas»*. Así mismo, dispuso que en la colocación de acciones o cuotas propias readquiridas, el ingreso de la sociedad que recibe el aporte se determina en los términos de las normas que regulan la enajenación de activos.

No ocurre lo mismo en los numerales 2, 3 y 4, que en estricto sentido consagran requisitos para acceder a la prerrogativa fiscal de que los aportes no generen ingreso

gravado para las sociedades receptoras del mismo.

En ese sentido, se advierte que los numerales 2¹¹, 3¹² y 4¹³ hacen alusión a aportes en especie, mas no en efectivo, cuyos requerimientos se enmarcan en el supuesto del legislador, de que «el intercambio de un bien por acciones o cuotas de una sociedad no implica que el bien haya abandonado el patrimonio de su dueño original», y que el ingreso gravado para la sociedad receptora del aporte en especie, se genera «a la enajenación de los activos aportados, momento en el cual debe gravársele de acuerdo con las disposiciones generales aplicables en materia de enajenación de activos», con lo cual se preserva «el impuesto a pagar, mediante la conservación del costo fiscal que tenían los bienes en cabeza del aportante antes al momento del aporte».

11 «2. Para la sociedad receptora del aporte, el costo fiscal de los bienes aportados será el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la sociedad receptora del aporte, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización».

12 «3. El costo fiscal de las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenían los bienes aportados al momento del aporte en cabeza del aportante».

13 «4. Los bienes aportados conservarán para efectos fiscales en la sociedad receptora, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte».

7

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia
www.consejodeestado.gov.co

Radicado: 25000-23-37-000-2016-00050-01 (24530)
Demandante: GLOBAL CORP SERVICES S. A.

Así, el requerimiento del numeral 5 del artículo 319 del Estatuto Tributario no puede ser ajeno a la voluntad del legislador ni al contenido material de la norma, por lo cual debe entenderse que su aplicabilidad reside frente a los aportes en especie establecidos en los numerales 2, 3 y 4 de la citada disposición.

Si bien los anteriores requerimientos y las situaciones descritas por el legislador no aluden a aportes en efectivo, los mismos no escapan al espíritu de la norma, cuyo fin consiste en «promover la formalización y la creación de empresas», al eliminar la barrera creada por el impuesto sobre la renta a las contribuciones a las sociedades, aunque sin la exigencia del citado numeral 5.

Caso concreto

En relación con la operación de capitalización por emisión de acciones de la sociedad demandante, en el expediente está demostrado lo siguiente:

En Acta 17 de Asamblea General Extraordinaria del 29 de abril de 2013 se aprobó el proyecto de reforma de estatutos de Global Corp Services S. A. para incrementar su capital social mediante emisión de acciones en la suma de \$1.000.000.000¹⁴, con lo cual se emitieron 10.000 acciones a un valor nominal de \$100.000 cada una, siendo adquiridas por la sociedad PARTIME S. A., con el pasivo externo de aquella (Global).

Al efecto la actora, en el comprobante de contabilidad 13090104 del 30 de septiembre de 2013, soportó la operación de venta de acciones a PARTIME S. A., y el pago de pasivos, así¹⁵:

CUENTA	CONCEPTOS	BENEFICIARIO	DÉBITO	CRÉDITO
31050501 - CAPITAL	PAGO AUMENTO CAPITAL ACTA 17	PARTIME S. A.	0	1.000.000.000
22050501 -	PAGO AUMENTO CAPITAL ACTA 17	PARTIME S. A.	794.991.578	0
PROVEEDORES				
25050103 –	PAGO AUMENTO CAPITAL ACTA 17	PARTIME S. A.	205.008.422	0

Sobre el movimiento débito obra el balance de prueba a 31 de diciembre de 2013, donde consta que la actora registró en la subcuenta 220050501 un pasivo contabilizado de \$794.991.578¹⁶, y el libro auxiliar de la cuenta 25050103 del 1.º de septiembre al 30 de septiembre de 2013, que evidencia otro pasivo por concepto de salarios de \$279.213.579, de los cuales el 30 de septiembre se realizó un abono de \$205.008.422¹⁷.

Así mismo, en certificación de revisor fiscal del 24 de noviembre de 2014, se indicó

que¹⁸ «...de los registros anteriormente referenciados se concluye que la emisión de nuevas acciones efectuada por GLOBAL CORP SERVICES S. A. y la posterior adquisición de las mismas por parte de PARTIME S. A., generó una cuenta por cobrar de la primera a la segunda, no obstante, como GLOBAL CORP SERVICES S. A. poseía a su vez una cuenta por pagar por un monto equivalente, esto es \$1.000.000.000.00, la obligación se extinguió por la vía de la compensación. En este orden de ideas, al no corresponder la capitalización a un aporte en especie, se encuentran satisfechas las exigencias contenidas en el artículo 319 del Estatuto Tributario».

- 14 Fls. 494 a 497 del c. a.
 15 Fl. 498 del c. a.
 16 Fl. 111 del c. a.
 17 Fls. 513 a 518 del c. a.
 18 Fls. 897 y 898 del c. a.

Sobre la anterior operación, la liquidación de revisión indicó que los aportes en dinero representaron un incremento del capital que se vio reflejado en el aumento del patrimonio y del activo de la contribuyente, que «es calificado como ingreso que genera renta», sobre el cual no se cumplió el requisito establecido en el numeral 5 del artículo 319 del Estatuto Tributario para que se entienda no gravado, pues es un hecho no discutido por las partes que no se proporcionó el documento que contenga el acto jurídico del aporte, donde «el aportante y la sociedad receptora declararán expresamente sujetarse a las disposiciones» de dicha norma.

De las anteriores circunstancias se considera que la operación realizada por la contribuyente se enmarca en el supuesto de desgravación del numeral 1 del artículo 319 del Estatuto Tributario, en la medida en que los aportes en efectivo recibidos por la sociedad se relacionan con la emisión de nuevas acciones, sin que opere el requerimiento establecido por el numeral 5 ib. Así las cosas, la contribuyente no debía acreditar el cumplimiento del requisito contenido en el numeral 5 del artículo 319 del Estatuto Tributario.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Finalmente, se observa que, conforme con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia (gastos del proceso y agencias en derecho), por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las justifiquen.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo,

Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1.- CONFIRMAR la sentencia del 13 de diciembre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, por las razones expuestas en esta providencia.

2.- Sin condena en costas.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase. La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

(Firmado electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidente

(Firmado electrónicamente)

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO