



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

**CONSEJERA PONENTE: CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**

**Bogotá D.C., nueve (9) de julio de dos mil veintiséis (2026)**

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 52001-23-33-000-2023-00050-01 (30118)  
**Demandante:** Aerovías del Continente Americano S.A. AVIANCA  
**Demandado:** Municipio de Chachagüi (Nariño)

**Temas:** ICA 2015. Liquidación de aforo y liquidación de revisión.  
Procedencia de la revisión.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación<sup>1</sup> interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 7 de marzo de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño, que decidió<sup>2</sup>:

**PRIMERO.– Declarar** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. RE-2021-11-10002 del 7 de noviembre de 2021, a través de la cual la Tesorería Municipal de Chachagüi liquidó oficialmente un mayor valor del impuesto de industria y comercio por el año gravable 2015, así como de la Resolución RE-2022-02-10001 del 16 de enero de 2023, mediante la cual se resolvió de manera desfavorable el recurso de reconsideración.

Como consecuencia de la anterior declaración, se declara a título de restablecimiento del derecho (i) la improcedencia de imponer a AVIANCA SA las sanciones por inexactitud y corrección, así como de (ii) determinar o imponer al contribuyente el pago de intereses por mora, habida cuenta que AVIANCA SA ya pagó el impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2015, conforme a la liquidación de aforo que el propio ente territorial liquidó.

**SEGUNDO.– Condenar** en costas de primera instancia al municipio de Chachagüi en favor de la parte demandante, las cuales se liquidarán por Secretaría conforme a los parámetros expuestos en la parte motiva.

**TERCERO.** – Por secretaría se devolverá el remanente de los gastos del proceso, si a ello hubiere lugar, y se dejará constancia expresa de ello. En firme la presente decisión, se archivará el asunto. Secretaría hará las anotaciones de ley en libros radicadores y en Samai.

**ANTECEDENTES**

**ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Relativos a la Liquidación de Aforo

<sup>1</sup> Ingresó al despacho para fallo el 25 de junio de 2025.

<sup>2</sup> Samai Tribunal, índice 25, folios 63 y 64.



Previo requerimiento ordinario del 30 de mayo de 2019<sup>3</sup>, el tesorero municipal de Chachagüí (Nariño) emplazó<sup>4</sup> a la empresa Aerovías del Continente Americano S.A. – AVIANCA– para que presentara las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondientes a las vigencias 2014, 2015 y 2016.

Posteriormente, el tesorero municipal expidió la Resolución Sanción No. OM-2019-09001<sup>5</sup> del 30 de septiembre de 2019, mediante la cual impuso sanción por no declarar respecto de los periodos gravables 2014 (\$1.478.818.200), 2015 (\$3.143.346.100) y 2016 (\$3.445.093.000).

En esa misma fecha, profirió la Liquidación Oficial de Aforo No. OM-2019-10002<sup>6</sup> por la vigencia 2015, en la que determinó, a título de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, la suma de \$253.039.000 y una sanción por extemporaneidad de \$506.079.000, para un total saldo a cargo del periodo de \$759.118.000.

El 19 de noviembre de 2019, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación de aforo, el cual fue resuelto mediante la Resolución No. OM-2019-11003 del 28 de noviembre de 2019<sup>7</sup>, en el sentido de modificar parcialmente dicho acto. En esta decisión se determinó, por concepto de impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, la suma de \$55.977.000, valor acogido en atención a los argumentos expuestos en el recurso, el cual debía ser cancelado junto con los intereses moratorios y la sanción por no declarar previamente impuesta.

El 29 de noviembre de 2019, la demandante pagó al municipio de Chachagüí la suma de \$503.925.000<sup>8</sup>, que afirmó correspondía al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros determinado en el proceso de aforo para las vigencias 2014, 2015 y 2016, así como a los intereses de mora y a la sanción por no declarar.

#### Relativos a la Liquidación Oficial de Revisión.

Una vez atendido el requerimiento ordinario<sup>9</sup> respecto de las vigencias 2014 a 2019, el 25 de mayo de 2021 el tesorero municipal de Chachagüí profirió el Requerimiento Especial No. RE-2021-05-10002<sup>10</sup>, correspondiente a la vigencia 2015, en el que propuso «modificar el denuncia rentístico manifestado por el contribuyente en el procedimiento de aforo (...)», el cual fue oportunamente contestado por la contribuyente.

Posteriormente, el municipio expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. RE-2021-11-10002<sup>11</sup>, en la que determinó un impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por la suma de \$253.039.000; una sanción por no declarar de \$69.537.000; una sanción por inexactitud de \$315.299.000, y una sanción de corrección por incremento de \$20.861.000. Con ello, fijó un total saldo a cargo del periodo de \$658.736.000 y un valor neto a pagar de \$533.222.000.

Contra dicho acto administrativo, la demandante interpuso recurso de

<sup>3</sup> Índice 17, SAMAI Tribunal, fl. 3 (pdf).

<sup>4</sup> Índice 17, SAMAI Tribunal, fl. 10 (pdf).

<sup>5</sup> Índice 17, SAMAI Tribunal, fl. 17 (pdf).

<sup>6</sup> Índice 17, SAMAI Tribunal, fl. 21 (pdf).

<sup>7</sup> Índice 17, SAMAI Tribunal, fl. 24 (pdf).

<sup>8</sup> Índice 3, SAMAI Tribunal (Anexos demanda).

<sup>9</sup> Índice 16, SAMAI Tribunal, fl. 6 (pdf).

<sup>10</sup> Índice 16, SAMAI Tribunal, fl. 13 (pdf).

<sup>11</sup> Índice 16, SAMAI Tribunal, fl. 45 (pdf).



reconsideración<sup>12</sup>, el cual fue resuelto por el municipio mediante la Resolución No. RE-2022-02-10001 del 16 de enero de 2023<sup>13</sup>, en el sentido de confirmar la decisión recurrida.

## **DEMANDA Y CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA. Cuantía de las pretensiones \$1.120.058.000.**

Mediante apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la sociedad Aerovías del Continente Americano S.A. AVIANCA formuló las siguientes pretensiones<sup>14</sup>:

**2.1. Primero:** Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos:

2.1.1 La liquidación Oficial de revisión No. RE-2021-11-10002 del 7 de noviembre de 2021, a través de la cual la Tesorería Municipal de Chachagüí (Nariño) Liquidó oficialmente un mayor ICA por el año gravable 2015, y

2.1.2 La Resolución No. RE-2022-02-10001 del 16 de enero de 2023, a través de la cual la Tesorería Municipal de Chachagüí (Nariño) resolvió desfavorablemente el recurso de reconsideración presentado contra la Liquidación Oficial de Revisión No. RE-2021-11-10002 del 7 de noviembre de 2021.

**2.2. Segundo:** Que, como consecuencia de la declaratoria de nulidad de dichos actos administrativos, se restablezca el derecho de Avianca en los siguientes términos:

2.2.1. Que se declare improcedente la determinación de un mayor ICA a cargo por valor de \$197.062.000 por el año gravable 2015 y que Avianca no adeuda suma alguna por este concepto.

2.2.2. Que se declare improcedente la imposición de la sanción por inexactitud por valor de \$315.299.000 por el año gravable 2015 y que Avianca no adeuda suma alguna por este concepto.

2.2.3. Que se declare improcedente la imposición de la sanción por corrección por valor de \$20.861.000 por el año gravable 2015 y que Avianca no adeuda suma alguna por este concepto.

2.2.4. Que se declare improcedente la determinación de intereses por mora por valor de \$586.836.000 por el año gravable 2015 y los que se determinen con posterioridad al 15 de febrero de 2023 y que Avianca no adeuda suma alguna por este concepto.

2.2.5. Que se declare que la Compañía ya pagó el valor correspondiente por el ICA del año gravable 2015 de acuerdo con la liquidación oficial de aforo efectuada por el propio municipio de Chachagüí.

**2.3. Tercero:** Que se declare que no son de cargo de la Compañía las costas en que incurra el municipio de Chachagüí con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.

**2.4. Cuarto:** Que se condene al municipio de Chachagüí a pagar las costas del presente proceso, conformadas por las expensas y las agencias en derecho.

<sup>12</sup> Índice 16, SAMAI Tribunal, fl. 57 (pdf).

<sup>13</sup> Índice 16, SAMAI Tribunal, fl. 114 (pdf).

<sup>14</sup> Fls. 5 y 6 demanda.



Invocó como vulnerados los artículos 29 y 83 de la Constitución Política de Colombia, 93 y 97 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA), 640, 647, 648, 702, 703, 704, 710, 711, 712 717 y 719 del Estatuto Tributario Nacional y 505, 508, 510 514, 515 y 534 del Acuerdo No. 028 de 2017 (Estatuto Tributario Municipal-ETM).

## CONCEPTO DE VIOLACIÓN Y OPOSICIÓN

La demanda se sustentó bajo los siguientes cargos de violación y en la contestación se ejerció el derecho de contradicción así<sup>15</sup>:

### Primer cargo: Indebida aplicación e interpretación de las normas.

1. La **demandante** sostuvo que el municipio de Chachagüí interpretó erróneamente los artículos 717 y 719 del ET y 514 y 515 del ETM, al equiparar el pago efectuado por la sociedad por concepto del ICA del año gravable 2015 —realizado con posterioridad al proceso de aforo— a una declaración privada o denuncia rentístico, pese a que la sociedad no presentó declaración alguna. Indicó que la normativa no permite asimilar un pago realizado en cumplimiento de un acto administrativo a una declaración privada, ni habilita su revisión mediante el procedimiento previsto para las declaraciones tributarias, dado que dicho pago se efectuó en acatamiento de actos expedidos por la propia administración dentro del proceso de aforo.

En ese sentido, afirmó que no es jurídicamente posible que la liquidación oficial de aforo y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración —mediante las cuales se determinó el impuesto a cargo ante la omisión de declarar— muten en una declaración privada por el hecho de que el contribuyente haya aceptado y pagado las sumas allí fijadas, por lo que el municipio incurrió en una interpretación errónea del alcance de las normas que regulan el proceso de aforo.

De igual forma, alegó la indebida aplicación de los artículos 702, 703, 704, 710, 711 y 712 del ET y 505, 508 y 510 del ETM, por cuanto la administración inició un proceso de revisión sin que existiera el presupuesto esencial para ello, esto es, la presentación de una declaración privada. Precisó que dicho procedimiento tiene como finalidad verificar las cifras declaradas por el contribuyente, lo cual no resulta predicable de un pago efectuado al finalizar un proceso de aforo, razón por la cual la facultad de revisión se limita a las declaraciones privadas y no a actos administrativos en firme.

Agregó que el Consejo de Estado<sup>16</sup> ha reiterado la exclusión entre los procesos de aforo y de revisión, de manera que no es procedente adelantar este último cuando el tributo ha sido determinado oficialmente. Así mismo, señaló que el propio municipio reconoció que la actuación de revisión recayó sobre la liquidación de aforo, lo que evidencia que la liquidación oficial de revisión modificó un proceso de determinación ya concluido, implicando en la práctica una actuación contra acto propio.

Finalmente, manifestó que la administración vulneró, por falta de aplicación, los artículos 29 y 83 de la Constitución Política, al iniciar un proceso de revisión

<sup>15</sup>El municipio de Chachagüí no contestó la demanda.

<sup>16</sup> Sentencias del 25 de septiembre de 2019, exp. 22623, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 19 de septiembre de 2019, exp. 22486, M.P. Milton Chaves García y la del 29 de abril de 2020, exp. 23800, M.P. Milton Chaves García.



sobre un recibo de pago sin que existiera una declaración tributaria susceptible de ser revisada.

2. El **municipio de Chachagüí** no contestó la demanda.

### **Segundo cargo: Falta de aplicación de los artículos 93 y 97 del CPACA.**

1. La **demandante** sostuvo que, si la administración no estaba de acuerdo con los valores pagados a título de ICA por el año gravable 2015 —determinados previamente en el proceso de aforo mediante la resolución que resolvió el recurso de reconsideración—, debía acudir al procedimiento de revocatoria directa previsto en los artículos 93 y 97 del CPACA, y no iniciar un proceso de revisión, máxime cuando no existía una declaración privada.

No obstante, la demandante afirmó que, mediante la liquidación oficial de revisión, prácticamente se revocaron los actos administrativos expedidos en el proceso de aforo, sin contar con la autorización de la compañía, pese a tratarse de actos de carácter particular y concreto.

2. El **municipio de Chachagüí** no contestó la demanda.

### **Tercer cargo: Sanción de inexactitud. Corrección de sanciones.**

1. La **demandante** manifestó que la administración vulneró los artículos 647 y 648 del ET y 537 del ETM, al imponer la sanción por inexactitud, pese a que esta solo procede cuando existe una declaración privada en la que se configuren inexactitudes, circunstancia que no se presentó en este caso, dado que la sociedad no presentó declaración del ICA por el año gravable 2015.

Asimismo, señaló que no es procedente el incremento de la sanción previsto en el artículo 701 del ET, por cuanto este presupuesto también exige la existencia de una declaración privada.

2. El **municipio de Chachagüí** no contestó la demanda.

### **SENTENCIA APELADA Y OBJECIONES FORMULADAS EN EL RECURSO DE APELACIÓN PRESENTADO POR LA PARTE DEMANTE.**

El Tribunal Administrativo de Nariño, Sala Segunda de Decisión, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y condenó en costas al municipio de Chachagüí<sup>17</sup>. Contra dicha providencia, el demandado interpuso recurso de apelación. Los motivos del fallo impugnado y los argumentos de alzada son:

### **Primer cargo: Indebida aplicación e interpretación de las normas.**

1. El **Tribunal** consideró que, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>18</sup>, existe una clara diferenciación entre la liquidación oficial de aforo y la liquidación oficial de revisión, las cuales responden a supuestos fácticos y jurídicos distintos y no pueden equipararse.

<sup>17</sup> Índice 15, SAMAI Tribunal.

<sup>18</sup> Sentencias del 17 de abril de 2008, exp. 16292, M.P. Héctor J. Romero Díaz, del 8 de agosto de 2024, exp. 28738, M.P. Wilson Ramos Girón, del 27 de marzo de 2014, exp. 18634, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 24 de octubre de 2024, exp. 28858, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



En ese contexto, y tras examinar los expedientes administrativos de aforo y de revisión, concluyó que el municipio de Chachagüí incurrió en una actuación improcedente al adelantar un proceso de revisión respecto de una liquidación oficial de aforo previamente expedida y modificada en sede de reconsideración, en la que incluso se determinó un menor valor del impuesto de industria y comercio a cargo de Avianca S.A.

Precisó que la liquidación oficial de aforo constituye un acto administrativo mediante el cual la administración determina directamente la obligación tributaria ante la omisión de declarar por parte del contribuyente, definiendo así una situación jurídica particular y concreta. En contraste, la liquidación oficial de revisión tiene como presupuesto la existencia de una declaración privada y su finalidad es modificarla por una sola vez, previa expedición del requerimiento especial.

Bajo esa distinción, el Tribunal concluyó que la liquidación de aforo no es asimilable a una declaración privada ni puede sustituirla, razón por la cual no puede ser objeto de revisión mediante el procedimiento previsto en los artículos 702 y siguientes del ET. En consecuencia, el municipio no podía modificar la liquidación de aforo a través de una liquidación oficial de revisión, pues esta última requiere la existencia de una declaración previamente presentada por el contribuyente, circunstancia que no ocurrió en el caso, dado que Avianca S.A. nunca presentó declaración del ICA por el año gravable 2015.

Asimismo, advirtió que la tesis del municipio, según la cual la liquidación de aforo sustituía la declaración privada del contribuyente, desconoce la normativa y la jurisprudencia aplicable, ya que pone en el mismo plano dos figuras jurídicas distintas: mientras la declaración privada corresponde al cumplimiento voluntario de la obligación tributaria por parte del contribuyente, la liquidación de aforo es un acto unilateral de la administración que surge precisamente ante la omisión de dicho deber.

Finalmente, destacó que las normas que regulan la liquidación de aforo establecen el procedimiento para su expedición y contenido, pero no contemplan la facultad de la administración para revisarla o modificarla mediante el procedimiento de revisión, razón por la cual dicha actuación resultaba ajena al marco legal aplicable.

2. El **apelante** disintió de la decisión del Tribunal, al considerar que la sentencia premiaba la conducta de Avianca S.A., quien, en su criterio, suministró información inexacta para reducir el impuesto de industria y comercio a su cargo. En esa línea, cuestionó la interpretación jurídica adoptada por la Sala en torno a la naturaleza de la liquidación de aforo, al sostener que el Tribunal desconoció que fue con el denominado “denuncio rentístico” presentado con el recurso de reconsideración que se determinó inicialmente el impuesto, pese a que dicha información no coincidía con la reportada posteriormente en el requerimiento del 23 de junio de 2020, en el que se evidenciaron ingresos significativamente superiores.

En ese contexto, insistió en que, contrario a lo concluido por el Tribunal, la liquidación oficial de aforo, conforme al artículo 717 del ET, sí sustituye la



declaración privada no presentada, lo que implica -desde su perspectiva- una equivalencia material que habilita el ejercicio de las facultades de fiscalización, sanción y revisión por parte de la administración, especialmente cuando surgen nuevos elementos que evidencian inconsistencias en la información suministrada.

Sostuvo que la liquidación oficial de revisión tenía como finalidad ajustar la determinación del tributo a la realidad económica del contribuyente. Añadió que la conducta de la actora afectó los principios de la función administrativa previstos en el artículo 209 de la Constitución.

En conclusión, afirmó que la determinación inicial no era definitiva, pues podía ser objeto de fiscalización cuando se advirtieran inconsistencias, razón por la cual los actos demandados fueron expedidos conforme al ordenamiento jurídico.

### **Segundo cargo: Falta de aplicación de los artículos 93 y 97 del CPACA.**

1. El **Tribunal** no se pronunció al respecto.
2. El **municipio** no formuló reparo en sede de apelación sobre este punto

### **Tercer cargo: Sanción de inexactitud. Corrección de sanciones.**

1. Como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos acusados, el **Tribunal** concluyó que no había lugar a imponer a Avianca S.A. la sanción por inexactitud ni la sanción por corrección, toda vez que dichas sanciones se derivaban del procedimiento de revisión que fue declarado ilegal.

De igual forma, precisó que tampoco procedía la determinación de intereses moratorios, en atención a que la sociedad demandante ya había pagado el impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2015, conforme a la liquidación oficial de aforo expedida por el propio municipio.

2. El apelante señaló que, conforme a lo precisado por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, para la imposición de sanciones en materia tributaria se requiere que el contribuyente haya obstaculizado la labor de fiscalización de la administración, lo cual, a su juicio, se evidenció en el caso concreto. En efecto, sostuvo que los errores en la información suministrada por Avianca S.A. perjudicaron a la entidad territorial y obstruyeron su función fiscalizadora, al declarar ingresos muy por debajo de la realidad con el propósito de beneficiarse tributariamente.

### **PRONUNCIAMIENTOS FINALES**

La parte **demandante**, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021, presentó memorial<sup>19</sup> mediante el cual se opuso al recurso de apelación interpuesto por el municipio, por cuanto: (i) la decisión adoptada en primera instancia se encuentra ajustada tanto a la normativa tributaria vigente como a la jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado, en la materia; (ii) la sentencia citada por el municipio como sustento de su tesis no resulta aplicable al presente caso, en la medida en que trata una controversia distinta y ajena

<sup>19</sup> Índice 11, SAMAI Consejo de Estado.



a la aquí debatida entre Avianca y el municipio de Chachagüí; y (iii) el recurso de apelación no formula reparos concretos y específicos frente a los fundamentos de la decisión recurrida, desconociendo así los requisitos mínimos exigidos para su procedencia.

Por su parte el **Ministerio Público** guardó silencio durante la oportunidad prevista en numeral 6º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### PROBLEMAS JURÍDICOS

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, corresponde a la Sala resolver el siguiente interrogante:

¿Es procedente que el municipio de Chachagüí expida una liquidación oficial de revisión respecto del impuesto correspondiente al mismo periodo gravable del año 2015, previamente determinado mediante liquidación oficial de aforo y, en consecuencia, sean procedentes las sanciones propuestas por la administración?

### **Improcedencia de la liquidación oficial de revisión respecto de una liquidación de aforo y de las sanciones impuestas.**

El Estatuto Tributario regula los procedimientos de determinación oficial del impuesto a través de distintas figuras, entre ellas, la liquidación oficial de aforo y la liquidación oficial de revisión, las cuales responden a supuestos fácticos y jurídicos distintos.

En relación con la liquidación oficial de aforo, los artículos 715 a 719 del ET disponen que, previo emplazamiento para declarar y la imposición de la sanción por no declarar, la administración puede determinar oficialmente la obligación tributaria cuando el contribuyente ha omitido la presentación de la declaración. En particular, el artículo 717 *ibidem* prevé la expedición de la liquidación de aforo como mecanismo para establecer el tributo en ausencia de declaración, mientras que el artículo 719 regula su contenido.

Por su parte, la liquidación oficial de revisión se encuentra regulada en los artículos 702 y siguientes del ET, los cuales facultan a la administración para modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas presentadas por los contribuyentes, previa expedición del requerimiento especial (artículo 703) y dentro de los términos legales. Así mismo, el artículo 712 *ibidem* establece el contenido de la liquidación oficial de revisión.

En el ámbito territorial, el Estatuto Tributario del municipio de Chachagüí (Acuerdo 028 de 2017) también contempla las figuras de determinación oficial del tributo. En particular, regula la liquidación oficial de revisión en el Capítulo III (Liquidación de revisión) y la liquidación oficial de aforo en el Capítulo IV (Liquidación de aforo), bajo supuestos análogos a los previstos en los artículos 702 y siguientes y 715 a 719 del ET, respectivamente.

De lo anterior se desprende que, tanto en el orden nacional como en el territorial, la liquidación de aforo parte de la inexistencia de declaración privada, mientras que la



liquidación de revisión presupone su existencia, por lo que se trata de mecanismos distintos que operan bajo supuestos excluyentes.

Conforme a la jurisprudencia reiterada de la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>20</sup>, la liquidación oficial de aforo constituye el mecanismo mediante el cual la administración determina el tributo frente a la omisión de presentar la declaración, previo el agotamiento de la actuación correspondiente, esto es, el emplazamiento para declarar y la eventual imposición de la sanción por no declarar; mientras que la liquidación oficial de revisión tiene por objeto modificar una declaración privada previamente presentada, para lo cual se requiere la expedición de un requerimiento especial.

En el mismo sentido, la Corte Constitucional<sup>21</sup> ha precisado que la liquidación oficial de revisión procede por una sola vez y corresponde a la facultad de la administración de modificar la liquidación privada presentada por el contribuyente, con el fin de verificar su conformidad con el ordenamiento jurídico o su correspondencia con la realidad económica que da lugar a la obligación tributaria; en tanto que la liquidación de aforo consiste en la determinación de la obligación tributaria a cargo del contribuyente cuando este ha incumplido el deber de declarar, de modo que no se trata de modificar una declaración existente, sino de suplir su ausencia mediante la fijación directa del impuesto por parte de la administración.

De otro lado, debe precisarse es que la interpretación adoptada por el Tribunal no implica en modo alguno la validación de conductas por parte del contribuyente, como lo sugiere el apelante. Por el contrario, responde a la aplicación estricta de las reglas que rigen los procedimientos de determinación tributaria, las cuales delimitan las facultades de la administración e impiden adelantar un proceso de revisión sin la existencia de una declaración privada que lo sustente.

En el caso concreto, se encuentra acreditado que, para la vigencia 2015, el municipio de Chachagüí inició el correspondiente procedimiento de determinación oficial mediante liquidación de aforo, el cual culminó con la resolución que decidió el recurso de reconsideración, en la que se fijaron la base gravable, la tarifa, el valor del impuesto de industria y comercio, el impuesto de avisos y tableros y el total a cargo de Avianca S.A., indicando que el contribuyente debía cancelar dichas sumas, junto con los intereses moratorios y la sanción por no declarar, una vez notificado el acto.

Igualmente, obra en el expediente que dicho acto fue acatado por la contribuyente mediante el pago efectuado el 29 de noviembre de 2019, situación que no es objeto de controversia y que, incluso, fue reconocida por el propio ente territorial.

A partir de lo anterior, la Sala comparte lo decidido por el Tribunal, en cuanto concluyó que no era procedente adelantar con posterioridad un procedimiento de revisión respecto de una obligación ya determinada mediante liquidación oficial de aforo. En efecto, no resulta de recibo el argumento del municipio según el cual dicha liquidación sustituyó la declaración privada y, por ende, se tornó susceptible de modificación a través de una liquidación oficial de revisión, toda vez que, conforme al marco normativo y jurisprudencial expuesto, ambas figuras responden a supuestos distintos y excluyentes.

<sup>20</sup> Sentencias del 26 de octubre de 2009, exp. 17045, M.P. William Giraldo Giraldo, del 16 de octubre de 2019, exp.22724, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>21</sup> Sentencia C-1201 del 9 de diciembre de 2003, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.



En relación con este punto, debe precisarse que, de acuerdo con la jurisprudencia citada, la liquidación oficial de revisión parte necesariamente de la existencia de una declaración privada presentada por el contribuyente, la cual es objeto de fiscalización por parte de la administración. Sin embargo, en el presente asunto dicha premisa no se cumple, pues la resolución que decidió el recurso de reconsideración no constituye una declaración privada, sino un acto administrativo definitivo mediante el cual la administración ajustó la liquidación oficial de aforo inicialmente proferida, en ejercicio de la potestad de revisión en sede administrativa del acto expedido por ella misma, y que consolidó la situación jurídica en el caso particular.

En ese mismo sentido, el Estatuto Tributario del municipio de Chachagüí es claro en señalar que, previamente a la práctica de la liquidación oficial de revisión, debe proferirse un requerimiento especial “dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de presentación de la declaración o de su última corrección” (artículo 505), lo que pone de presente que dicho procedimiento parte necesariamente de la existencia de una declaración previamente presentada o corregida por el contribuyente. No obstante, en el expediente no obra prueba de la presentación de declaración alguna correspondiente a la vigencia 2015 —debidamente radicada o con constancia de su presentación— ni de su eventual corrección, circunstancia que refuerza la improcedencia del procedimiento de revisión adelantado por la administración. Y no podría ser de otra manera, si se tiene en cuenta que el mismo municipio dio apertura al procedimiento de aforo con anterioridad, y con motivo de este el contribuyente efectuó el pago de la obligación tributaria particular.

En ese orden de ideas, con posterioridad a la resolución que decidió el recurso de reconsideración no existe una declaración susceptible de ser revisada, sino un acto administrativo en firme que definió la obligación tributaria, acompañado del pago efectuado por la contribuyente el 29 de noviembre de 2019 a favor del municipio de Chachagüí, el cual, según lo afirmado por Avianca S.A., correspondió al impuesto de industria y comercio de la vigencia 2015, a la sanción por no declarar y a los intereses de mora respectivos.

Adicionalmente, se advierte que la oportunidad con la que contaba la administración para ajustar la determinación del tributo era precisamente la decisión del recurso de reconsideración, instancia en la cual el municipio acogió la información suministrada por la contribuyente. En ese contexto, correspondía a la entidad territorial ejercer de manera plena sus facultades de fiscalización y verificación en dicha etapa, de tal forma que la determinación reflejara adecuadamente la realidad económica del contribuyente, sin que resulte jurídicamente viable reabrir posteriormente la discusión mediante la expedición de una liquidación oficial de revisión.

De otra parte, cuando la administración estime necesario modificar un acto administrativo definitivo de carácter particular y concreto, debe acudir a los mecanismos legalmente previstos para ello, como la revocatoria directa (artículos 93 y 97 del CPACA), de modo que la actuación administrativa se enmarque en los mecanismos establecidos por el ordenamiento jurídico.

En ese entendido, la Sala concluye que no era procedente la expedición de la liquidación oficial de revisión respecto de una obligación previamente determinada mediante liquidación oficial de aforo, razón por la cual se impone confirmar la sentencia apelada que declaró la nulidad de los actos demandados. Como consecuencia de ello, tampoco resultan procedentes las sanciones impuestas en dichos actos.



### Condena en costas

Se condenará en costas en esta instancia, en su componente de agencias en derecho, al demandado por haberse confirmado en todas sus partes la sentencia de primera instancia, de conformidad con el numeral 3 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por remisión del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011. Por tanto, se ordenará al Tribunal tramitar el respectivo incidente conforme las reglas previstas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

Se fijarán como agencias en derecho el equivalente a un (1) SMMLV al momento de la ejecutoria de la providencia, según las reglas previstas en el artículo 366, ibidem, y los lineamientos dispuestos en el acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025 expido por el Consejo Superior de la Judicatura.

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

**PRIMERO: CONFIRMAR** en su totalidad, la sentencia del 7 de marzo de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño.

**SEGUNDO: CONDENAR** en costas a la parte demandada según lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**TERCERO: ORDENAR** al Tribunal Administrativo de Nariño tramitar el respectivo incidente conforme las reglas previstas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

**CUARTO: RECONOCER** personería a César Camilo Cermeño Cristancho como apoderado de la parte demandante conforme al poder que le fue otorgado<sup>22</sup>.

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

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

(Firmado electrónicamente) (Firmado electrónicamente)  
**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO** **MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidente

(Firmado electrónicamente) (Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN** **CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**  
Ausente con permiso

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

<sup>22</sup> Índice 11, SAMAI Consejo de Estado.