

Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional. Indemnización por daño emergente.

Concepto 925 [008095]

24-10-2024

DIAN

100208192 - 925

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Descriptor: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.
Indemnización por daño emergente.
Fuentes formales: Artículos 26, 684 y 746 del Estatuto Tributario.
Artículo 1.2.1.7.1. del Decreto 1625 de 2016.
Artículo 57 de la Ley 142 de 1994.
Artículo 1614 del Código Civil.
Ley 56 de 1981.
Decreto 187 de 1975.

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Problema Jurídico No. 1:

2. El pago que efectúa una sociedad de servicios públicos domiciliarios al propietario de un inmueble (predio) sobre el cual se constituyó una servidumbre eléctrica, en el caso de ser considerado como una indemnización por daño emergente, para efectos fiscales, ¿es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional?

Tesis No. 1:

3. Si. Para efectos fiscales, el pago que efectúa una sociedad de servicios públicos domiciliarios que se derive de la constitución de una servidumbre eléctrica sobre un inmueble (predio) que como consecuencia genere una indemnización por daño emergente a favor del propietario del inmueble, será un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional de acuerdo con el artículo 58 de la Constitución Política, artículo 57 de la Ley 142 de 1994, artículo 1614 del Código Civil y artículo 26 del Estatuto Tributario.

Fundamentación:

4. El artículo 57 de la Ley 142 de 1994 indica:

«Artículo 57. Facultad de imponer servidumbres, hacer ocupaciones temporales y remover obstáculos. Cuando sea necesario para prestar los servicios públicos, las empresas podrán pasar por predios ajenos, por una vía aérea, subterránea o superficial, las líneas, cables o tuberías necesarias; ocupar temporalmente las zonas que requieran en esos predios; remover los cultivos y los obstáculos de toda clase que se encuentren en ellos; transitar, adelantar las obras y ejercer vigilancia en ellos; y, en general, realizar en ellos todas las actividades necesarias para prestar el servicio. El propietario del predio afectado tendrá derecho a indemnización de acuerdo a los términos establecidos en la Ley 56 de 1981, de las incomodidades y perjuicios que ello le ocasione.

Las líneas de transmisión y distribución de energía eléctrica y gas combustible, conducciones de acueducto, alcantarillado y redes telefónicas*, podrán atravesar los ríos, caudales, líneas férreas, puentes, calles, caminos y cruzar acueductos, oleoductos, y otras líneas o conducciones. La empresa interesada, solicitará el permiso a la entidad pública correspondiente; si no hubiere ley expresa que indique quien debe otorgarlo, lo hará el municipio en el que se encuentra el obstáculo que se pretende atravesar.» (énfasis propio).

5. A su vez, el artículo 58 de la Constitución Política señala:

«**Artículo 58.** Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social.

El Estado protegerá y promoverá las formas asociativas y solidarias de propiedad.

Por motivos de utilidad pública o de interés social definidos por el legislador, podrá haber expropiación mediante sentencia judicial e indemnización previa. Esta se fijará consultando los intereses de la comunidad y del afectado. En los casos que determine el legislador, dicha expropiación podrá adelantarse por vía administrativa, sujeta a posterior acción contenciosa - administrativa, incluso respecto del precio.» (énfasis propio).

6. Adicionalmente, el artículo 1614 del Código Civil prevé:

«**Artículo 1614. Daño emergente y lucro cesante.** Entiéndase por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento; y por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de

reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación o cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento.

Así las cosas, podemos observar que las indemnizaciones tienen como finalidad reparar el deterioro o perjuicio causado a una persona en sus bienes o derechos y tienen una equivalencia pecuniaria determinada o determinable. Los daños patrimoniales causados se clasifican como, "lucro cesante", beneficio que se deja de percibir o no se podrá percibir por razón de una acción u omisión; y daño emergente, como la pérdida de un bien económico que se encuentra dentro del patrimonio de la persona afectada por dicho acto u omisión.» (énfasis propio).

7. Por su parte, la jurisprudencia³ de la Sección Cuarta del Consejo de Estado indicó:

«(...) En este orden de ideas, la indemnización por concepto de servidumbre legal que percibe el propietario del predio, tiene el carácter de una reparación por daño emergente, tal y como se desprende de la definición que al respecto trae el artículo 1614 del Código Civil (...)» De esta manera, según el artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975: "No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolsos de capital o indemnización por daño emergente". (...) Dado que la indemnización pagada al demandante no se deriva de contrato de seguro, no es aplicable el artículo 45 del E.T., sino el artículo 26 del E.T. y el Decreto Reglamentario 187 de 1975, según el cual la indemnización por daño emergente, como la pagada al demandante, no es susceptible de producir incremento neto del patrimonio.» (énfasis propio).

8. Teniendo en cuenta lo anterior, es dable colegir que, en el caso de la constitución de servidumbres eléctricas, el propietario del bien inmueble afectado tendrá derecho a una indemnización ya sea por daño emergente o lucro cesante de acuerdo con el artículo 1614 del Código Civil.

9. Para estos efectos, mediante oficio 910205 - interno 342 del 21 de septiembre de 2021 esta Subdirección indicó:

«Considera entonces este Despacho que, de la normativa y jurisprudencia antes reseñadas, es posible evidenciar que la indemnización, producto de una servidumbre pública de conducción de energía eléctrica, tiene por propósito compensar los daños ocasionados al propietario o poseedor del predio sirviente, relacionados tanto con la limitación física de la propiedad como con la restricción a la explotación económica del predio en palabras de la Corte Constitucional.

En efecto, nótese en particular que el artículo 57 de la Ley 142 de 1994 contempla el derecho a obtener una indemnización en el asunto sub examine por los perjuicios ocasionados por la servidumbre pública de conducción de energía eléctrica; perjuicios que, según lo analizado por el máximo órgano de la jurisdicción constitucional, corresponden a un daño antijurídico que debe reparar el Estado.

Así las cosas, a la luz de los artículos 26 del Estatuto Tributario y 1.2.1.7.1. del Decreto 1625 de 2016, es menester concluir que la indemnización por la constitución del gravamen de servidumbre pública en comento, en tanto corresponda a una indemnización por daño emergente, lo cual debe ser determinado en cada caso particular, no es susceptible de producir un incremento neto del patrimonio y, por ende, no constituye un ingreso gravado con el impuesto sobre la renta.

En efecto, como se recordará, el artículo 26 ibídem establece que la renta líquida gravable sometida al mencionado impuesto surge de “la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados” (subrayado fuera del texto original).

Por su parte, el artículo 1.2.1.7.1. ibídem señala tajantemente que “No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolso de capital o indemnización por daño emergente” (subrayado fuera del texto original). Nótese que dicha disposición no efectúa distinción alguna en torno al origen de la referida indemnización.

Ahora bien, en el evento en que dicha indemnización llegare a comprender el lucro cesante, tal y como se ha explicado en diferentes pronunciamientos por parte de esta Entidad (cfr. Concepto N° 050938 de 1997 y Oficio N° 014482 del 19 de mayo de 2015, entre otros), dicho ingreso estará gravado con el impuesto sobre la renta y sobre el mismo deberá practicarse la respectiva retención en la fuente.» (énfasis propio).

10. Es así que, los perjuicios reales y efectivos sufridos debido a la imposición de la servidumbre, en el caso que generen un pago indemnizatorio por daño emergente, dicho ingreso no es constitutivo de ingreso ni ganancia ocasional en concordancia con el artículo 26⁴ del Estatuto Tributario, artículo 1.2.1.7.1⁵ del Decreto 1625 de 2016 y la doctrina referenciada. Sin embargo, si la indemnización comprende el lucro cesante, dicho ingreso si se encuentra gravado con el impuesto sobre la renta y complementarios y por ende, habrá lugar a practicarse retención en la fuente.

Problema Jurídico No. 2:

10. Los pagos de carácter indemnizatorio por concepto de daño emergente efectuados por las sociedades de servicios públicos domiciliarios derivados de la constitución de servidumbres eléctricas sobre los cuales no hubo retención en la fuente por ser ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional ¿son considerados como veraces y por ende, no pueden ser objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria?

Tesis Jurídica No. 2:

11. De acuerdo con el artículo 746 del Estatuto Tributario considera como veraces las declaraciones presentadas por los contribuyentes en sus declaraciones tributarias, esto sin perjuicio de ejercer sus facultades de fiscalización e investigación reguladas en el artículo 684 ibidem.

Fundamentación:

12. El artículo 746 del Estatuto Tributario señala:

«**Artículo 746. Presunción de veracidad.** Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.»

13. Nótese que, de la disposición referenciada se concluye que los hechos sobre lo cuales se presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se consideran ciertos por parte de la Administración Tributaria. Sin embargo, esto no la imposibilita para ejecutar sus facultades de fiscalización e investigación reguladas en el artículo 684⁶ del Estatuto Tributario.

14. Para estos efectos, la jurisprudencia⁷ de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha señalado al respecto:

«El artículo 746 E.T. prevé que: “se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas o requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija”. Esa norma, sin embargo, establece una presunción legal, pues el contribuyente no está exento de demostrar los hechos que expuso en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las declaraciones o en las respuestas a los requerimientos administrativos. La administración, en todo caso, también puede desvirtuar los hechos declarados por el contribuyente, pues la facultad fiscalizadora persigue comprobar la certeza, la veracidad o la realidad de los hechos que justifican las declaraciones del contribuyente y el cumplimiento de los presupuestos que la ley dispone para legitimar el tributo declarado. Entre los medios probatorios permitidos se encuentra la prueba contable que es quizá el principal medio probatorio, en cuanto a que demuestra de una forma más real, más fiel, los hechos económicos que realiza el contribuyente. Así lo prevé expresamente el artículo 50 C. Co. El artículo 51 ib., a su turno, prevé que la contabilidad está conformada tanto por los libros como por los comprobantes -internos y

externos- que sirvan de respaldo a los registros contables que se hacen en los libros. De modo que la prueba contable es una unidad conformada por varios medios probatorios: los libros; los comprobantes externos e internos, y todos los documentos que tengan relación directa con los registros contables.»

15. Por lo anterior, es dable colegir que, el artículo 26 del Estatuto Tributario establece que ciertos ingresos no constituyen renta ni ganancia ocasional. En este sentido, si se realiza un pago que se puede considerar como no gravado con el impuesto de renta y complementarios, siempre y cuando cumpla con los requisitos y condiciones establecidos por la normativa tributaria y así se incluye en la declaración de este impuesto, según lo dispuesto en el artículo 746 del Estatuto Tributario existe una presunción de su veracidad.

16. Adicionalmente, la Administración tiene la facultad de verificar la correcta aplicación de las normas tributarias, así como de llevar a cabo procesos de determinación de impuestos. Por ende, se puede adelantar un proceso de determinación de impuestos si considera que existen elementos que justifiquen una fiscalización de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y el referenciado artículo 684 del Estatuto Tributario.

17. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Radicado N° 41001233100020090011301 (23651) del 27 de agosto de 2020.
4. ↑ Artículo 26. Los ingresos son base de la renta líquida. La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.
5. ↑ Artículo 1.2.1.7.1. Concepto de incremento neto del patrimonio. Para los efectos del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974 (hoy artículo 26 del Estatuto Tributario), se entiende que un ingreso puede producir incremento neto del patrimonio, cuando es susceptible de capitalización aun cuando esta no se haya realizado efectivamente al fin del ejercicio.
6. ↑ Artículo 684. Facultades de fiscalización e investigación. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:
7. ↑ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Radicado N° 76001233100020040136901 (17568) del 1 de marzo de 2012.