

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

**Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ**

Bogotá D. C., treinta (30) de agosto de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00399-01(17586)**

**Actor: SYNGENTA S.A.**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

**FALLO**

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 19 de junio de 2008 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, aclarada mediante auto del 4 de diciembre de 2008, en juicio de nulidad y restablecimiento del derecho, prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, que dispuso<sup>1</sup>:

*“**Primero:** ANÚLASE PARCIALMENTE la Liquidación Oficial de Revisión N° 310642004000051 de 3 de junio de 2004, por medio de la cual se modificó la declaración privada del Impuesto de Renta y complementarios de año gravable 2001 de la sociedad SYNGENTA S.A. de acuerdo con la parte motiva de esta providencia.*

***Segundo:** A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRESE (sic) que la liquidación del Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2001 de la sociedad SYNGENTA S.A. es la inserta en la parte considerativa de este fallo.*

*(...)”*

**ANTECEDENTES**

El 9 de abril de 2002, Syngenta S.A. presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondiente al año gravable 2001, en la que liquidó un saldo a favor de \$2.530.192.000<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Folios 271 a 307, 327 a 330 del cuaderno principal

<sup>2</sup> Folio 16 del cuaderno No. 1

El 21 de junio de 2002, la demandante solicitó a la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá la compensación y devolución del saldo a favor antes anotado, la cual fue aprobada mediante Resolución 01141 del 5 de agosto de 2002<sup>3</sup>.

El 18 de noviembre de 2002, la División de Fiscalización Tributaria de la administración mencionada profirió los Autos de Apertura N° 310632002001283<sup>4</sup> y de Verificación N° 310632002001470<sup>5</sup>, por el programa *Post devoluciones PD*.

El 19 de noviembre de 2002, la misma división envió a la sociedad un requerimiento ordinario solicitando información, el que fue contestado dentro la oportunidad otorgada<sup>6</sup>.

Del análisis de la respuesta al requerimiento ordinario y de los cruces de información con los clientes de la sociedad, la administración encontró que se incurrió en inexactitud en los valores declarados en los renglones: *DC Salarios, Prestaciones y otros pagos laborales y CX Otras deducciones*, razón por la cual, profirió el Emplazamiento para Corregir N° 310632003000081 del 24 de marzo de 2003<sup>7</sup>, en el que invitó a la demandante a corregir la declaración en cuestión.

El 24 de abril de 2003, la sociedad respondió el mencionado emplazamiento advirtiendo que la declaración cumple con los requisitos exigidos por el artículo 107 y demás normas concordante del Estatuto Tributario<sup>8</sup>, por lo que considera que no hay lugar a corregirla.

El 25 de septiembre de 2003, la referida división emitió el Requerimiento Especial N° 3106320030000192<sup>9</sup>, en el que propuso modificar la declaración privada del contribuyente en el sentido de desconocer deducciones en cuantía de \$5.870.460.000. En virtud de la modificación propuesta no se generó un mayor valor a pagar.

---

<sup>3</sup> Folio 1 y 49 a 50 del Cuaderno No. 1

<sup>4</sup> Folio 58 del cuaderno No. 2

<sup>5</sup> Folio 67 del cuaderno No. 2

<sup>6</sup> Folios 83 a 362 del cuaderno No.2

<sup>7</sup> Folios 502 a 516 del cuaderno No. 3

<sup>8</sup> Folios 524 a 527 del cuaderno No.3

<sup>9</sup> Folios 542 a 559 del cuaderno No. 3

El 26 de diciembre de 2003, la sociedad respondió el requerimiento especial manifestando su desacuerdo con la modificación planteada y, el 3 de junio de 2004, la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión N° 310642004000051 mediante la cual modificó la declaración privada en la forma propuesta en el requerimiento especial<sup>10</sup>.

La actora prescindió del recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión y acudió directamente ante la jurisdicción en procura de la nulidad del acto liquidatorio.

## LA DEMANDA

La sociedad demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>11</sup>:

*“Primera*

*Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000051 del 3 de junio de 2004 expedida por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, (en adelante la Liquidación de Revisión”).*

*Segunda*

*Que como consecuencia de lo anterior se restablezca en su derecho a la parte actora, mediante la declaración de que la liquidación privada presentada por Syngenta, correspondiente al impuesto de renta del año gravable 2001 ha quedado en firme, sin que haya lugar a la modificación de la misma”.*

Invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 6°, 121 y 123 de la Constitución Política.
- Artículos 107, 108, 587, 664, 703, 704, 742 y 743 del Estatuto Tributario.
- Artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo.
- Artículo 17 de la Ley 344 de 1996.

Para desarrollar el concepto de violación propuso los siguientes cargos:

---

<sup>10</sup> Folios 665 a 706 del cuaderno No. 3

<sup>11</sup> Folios 2 a 24 del cuaderno principal

### **Violación del principio de legalidad y de los artículos 108, 587 y 664 del Estatuto Tributario.**

La DIAN desconoció la deducción por salarios, no obstante haberse presentado los paz y salvos de las entidades recaudadoras, que demuestran el cumplimiento de la liquidación y pago de los aportes parafiscales en relación con todos los pagos laborales, por lo que no es posible solicitar o practicar una prueba diferente.

No obstante lo anterior, las entidades recaudadoras certifican que Syngenta realizó los aportes parafiscales con sujeción a la ley y que no debe suma alguna por el año 2001.

Por lo tanto, no puede la demandada, sin tener competencia para ello entrar a establecer si es correcta la liquidación sobre pagos no salariales, lo que podría hacer la entidad que los recibe con la colaboración de la DIAN quien, en virtud del artículo 587 del Estatuto Tributario, puede levantar la reserva de las declaraciones tributarias para esos fines.

### **Violación de los artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario.**

Precisó que la administración incurre en violación del artículo 742 del Estatuto Tributario que establece que las decisiones de la administración tributaria deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, pues rechaza la prueba idónea para demostrar el pago de los aportes parafiscales, como es el paz y salvo expedido por las mencionadas entidades.

Advirtió que los aportes se realizaron por el 9% de la base de liquidación, incluyendo a la Caja de Compensación, al ICBF y al SENA que dicho pago cubre el valor legalmente establecido, lo que demuestra que Syngenta cumplió con el pago de los aportes sobre los pagos salariales.

### **Violación indirecta del artículo 108 del Estatuto Tributario.**

Syngenta S.A. adoptó un sistema de compensación flexible para remunerar a los empleados, conformado por un salario ordinario básico y un portafolio de productos y beneficios, estos últimos pagos tienen el carácter de extrasalarial y,

por acuerdo entre el trabajador y empleador, no tienen la naturaleza de salarios, por lo que no hacen parte de la base para liquidar los aportes parafiscales.

Según los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo de Trabajo, constituyen salario todos aquellos pagos que impliquen retribución del servicio, cualquiera sea su denominación, cuyo pago se realice regularmente o en forma habitual. Sin embargo, existe la posibilidad de que algunos beneficios o auxilios no tengan el carácter de salario, cuando las partes así lo han querido y estipulado en su relación contractual.

De conformidad con el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, sólo las sumas calificadas como salario, concepto que no involucra todos los pagos laborales, deben incluirse en la base para liquidar los aportes parafiscales, como es el caso de las bonificaciones ocasionales porque tienen la connotación de pagos no salariales.

#### **Violación directa del artículo 107 del Estatuto Tributario.**

De la lectura del artículo 107 del Estatuto Tributario, se establece que la relación de causalidad de las expensas necesarias es con la actividad productora de renta, al igual que los requisitos de necesidad y proporcionalidad y no con los ingresos del contribuyente.

En relación con cada uno de los gastos rechazados, expresó lo siguiente:

#### **- Las indemnizaciones por daños a terceros.**

En razón a que Syngenta S.A. vendió a sus clientes unas semillas que resultaron averiadas y con el fin de mantener su buen nombre y para no perderlos ante una reclamación formal que le fue presentada, les pagó una indemnización por perjuicios.

Ese pago lo realizó con criterio comercial, por cuanto incide en la obtención de sus ingresos y en la productividad de la empresa.

El hecho de que esas indemnizaciones correspondan al reconocimiento libre de un hecho que afecta negativamente a un tercero no implica que no se pueda tomar

como deducible, pues no existe una limitación en ese sentido en los artículos 108 y siguientes del Estatuto Tributario.

- **La contribución a la Superintendencia de Sociedades.**

Para que las sociedades puedan funcionar legalmente deben estar vigiladas por la Superintendencia de Sociedades y, por lo tanto, deben pagar las contribuciones de ley; el hecho de estar sometida a la vigilancia y control de dicha entidad potencializa los negocios o actividades de la empresa y aumenta su credibilidad en el mercado, lo que redundará en el aumento de sus ingresos, de los cuales también se beneficia el Estado por la vía del recaudo.

- **Las afiliaciones a clubes, servicios hospitalarios de urgencia y demás entidades gremiales y seguros de vida colectivos.**

Los pagos por los anteriores conceptos tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta, pues son gastos que se realizan para adelantar actividades de promoción, de gremio, de prevención, etc., todas esenciales para el cabal cumplimiento y desarrollo de las actividades de la empresa.

Consideró que hay una deficiente motivación del acto demandado en este punto y en lo relacionado con las comisiones por ventas, que constituyen un rubro directamente relacionado con la inversión de capital de trabajo y que son reconocidas por todos los empresarios como un gasto que mueve la actividad de la empresa; es un incentivo para que terceros promuevan esas actividades pues nadie desarrolla negocios sin recibir por ello una remuneración.

**Violación de los artículos 703 y 704 del Estatuto Tributario. Falta de motivación del requerimiento especial.**

La motivación de toda actuación de la administración debe ser idónea y suficiente; debe revelar los supuestos fácticos de que se parte para adoptar una determinación; por lo tanto, el requerimiento debe estar suficientemente motivado y de no cumplir con dicha exigencia se genera una irregularidad que viola el derecho de defensa del administrado y vicia de nulidad la liquidación oficial de revisión.

La administración, en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión, se limitó a decir que de las deducciones declaradas, la suma de \$2.206.496.000 no era deducible, porque no eran erogaciones necesarias ni proporcionadas, sin explicar las razones por las cuales no son necesarias cada una de ellas lo que genera la nulidad del acto administrativo de determinación.

### **Adición de la demanda**

Dentro de la oportunidad legal, contemplada en el artículo 208 del Código Contencioso Administrativo, la actora adicionó el acápite de la demanda en el sentido de aportar el certificado del revisor fiscal sobre las bonificaciones pagadas a los trabajadores durante el año 2001.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, en escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la misma<sup>12</sup>.

Manifestó que el rechazo de las deducciones surgió de la verificación de la falta de pago de los aportes parafiscales sobre la totalidad de los pagos laborales efectuados, en obediencia a lo estipulado en los artículos 108, 587 y 664 del Estatuto Tributario, que disponen el desconocimiento de la deducción por salarios como sanción por no acreditar el pago de los mencionados aportes.

De conformidad con el artículo 127 del Código Sustantivo de Trabajo, constituye salario no solo la remuneración ordinaria fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador como contraprestación directa del servicio sea cualquiera la forma o denominación que se adopte.

No constituye salario, según el artículo 128 *ibídem*, las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente con el empleador.

---

<sup>12</sup> Folios 203 a 22 del cuaderno principal

La estipulación de los pagos laborales que no tendrán el carácter salarial deberá señalarse por escrito en el contrato de trabajo, en documento adicional al mismo, en la convención o en pacto colectivo.

La Ley 21 de 1982 señala que los empleadores realizarán el pago de los aportes parafiscales sobre el monto de sus respectivas nóminas. Por su parte, el artículo 108 del Estatuto Tributario dispone que para aceptar la deducción por salarios es necesario estar a paz y salvo por dichos conceptos. Por lo tanto, los aportes parafiscales se deben liquidar sobre todos los pagos laborales determinados como salario, de conformidad con el Código Sustantivo del Trabajo.

Resaltó que, de acuerdo con las normas laborales, el contribuyente debió probar el valor de los pagos extralegales que no constituían salario, como las bonificaciones, los auxilios diferentes al de transporte, los efectuados por capacitación, plan de salud prepagada y otros gastos de personal, pues no basta con aducir un hecho sino que éste debe probarse.

Respecto al rechazo de las otras deducciones, transcribió los argumentos expuestos por la demandante para cada uno de los puntos que lo conforman y los fundamentos de derecho. Se opuso, así:

#### **Indemnizaciones por daños a terceros.**

La indemnización por daños causados a terceros no puede convertirse en un beneficio fiscal para el infractor, pues acceder a la pretensión sería trasladar la ineficiencia en los controles de calidad de la empresa al Estado, vía deducción; además, no se encuentra contemplada legalmente.

#### **Contribución a la Superintendencia de Sociedades, afiliaciones a clubes sociales, Cámara de Comercio, entidades prestadoras de servicios hospitalarios de urgencias y otras entidades gremiales y seguros de vida colectivo.**

Precisó que los pagos para cubrir los gastos de funcionamiento de la Superintendencia de Sociedades tienen naturaleza de contribución parafiscal, pues es un gravamen obligatorio que sólo afecta a las sociedades sometidas a su inspección, control y vigilancia y porque tiene destinación específica. En ese contexto, la mencionada contribución no está autorizada por la ley.

Los gastos por afiliaciones a clubes sociales, a la Cámara de Comercio, a entidades prestadoras de servicios hospitalarios de urgencias, a entidades gremiales por seguros de vida colectivo, no tienen relación estrecha e inescindible de causalidad, necesidad y proporcionalidad en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario; su deducción no está autorizada por la ley, cosa que no ocurre en el presente caso.

#### **Comisiones en ventas.**

Indicó que las mencionadas comisiones no son de las que trata el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo como porcentajes sobre las ventas, pues éstas corresponden a erogaciones pagadas a otros beneficiarios, diferentes de los empleados de Syngenta S.A.; además, la demandante no probó cómo coadyuvaron al incremento del ingreso ni en qué consistieron ni identificó a los beneficiarios.

#### **Violación de los artículos 703 y 704 del Estatuto Tributario.**

Advirtió que en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión se citaron los fundamentos jurídicos normativos y jurisprudenciales que respaldan las modificaciones realizadas a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2001; y que el requerimiento especial contiene los puntos que propuso modificar con la respectiva explicación de las razones en que se sustenta.

#### **Contestación a la adición de la demanda.**

Se opuso a la certificación del revisor fiscal aportada en la adición de la demanda, referida a las bonificaciones pagadas a los trabajadores durante el año 2001, por cuanto no son pagos por mera liberalidad del empleador sino que son permanentes.

Cuestionó que la actora durante el proceso de fiscalización, determinación y discusión sólo aportó las modificaciones a los contratos laborales relacionadas con el año gravable 2003 sin presentar las realizadas en el año 2001.

Que el beneficio es por los conceptos de aportes al fondo de pensiones, ticket gasolina, ticket canasta, plan educativo y medicina prepagada, lo que demuestra su habitualidad.

Así las cosas, los convenios firmados por las partes en la cual se denominan beneficios a los pagos antes mencionados y que, según la demandante, no tienen la calidad de salarios y, por ende, no genera incidencia prestacional, no deja de ser una cláusula nula y sin efectos, pues por acuerdo entre las partes no se le puede cambiar la calidad legal de salario.

### **LA SENTENCIA APELADA**

Mediante sentencia del 19 de junio de 2008<sup>13</sup>, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, aclarada mediante auto del 4 de diciembre de 2008, declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión N° 310642004000051 del 3 de junio de 2004, proferida por la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá.

Las razones aducidas en la decisión son las siguientes:

#### **Falta de motivación.**

Después de hacer un análisis de las normas que regulan la motivación de los actos administrativos y de referirse a jurisprudencia de la Corte Constitucional, precisó el *a-quo* que la motivación sumaria de los actos administrativos no hace referencia a la extensión de la argumentación o del texto sino a que la administración decida de fondo la situación jurídica planteada así sea de forma breve y concreta.

Señaló que de la simple lectura del requerimiento especial se evidencia que en él se señalaron y argumentaron de forma precisa las razones del rechazo de las deducciones solicitadas en la declaración privada de la contribuyente, por lo que no accedió al cargo planteado.

---

<sup>13</sup> Folios 271 a 307 del cuaderno principal

### **Deducciones por salarios, prestaciones y otros pagos laborales.**

Respecto de las deducciones afirmó que son erogaciones en que incurre el contribuyente, necesarias para obtener el ingreso y que no hacen parte del bien o del servicio como si lo son los costos; que deben ser necesarias, proporcionadas y tener relación de casualidad con la actividad productora de renta.

Que para la procedencia de la deducción por salarios, el artículo 108 del Estatuto Tributario exige que los patronos estén a paz y salvo por los aportes parafiscales del respectivo año gravable, contribuciones especiales que deben realizar los empleadores al ICBF, al SENA y a las Cajas de Compensación Familiar, para que estas entidades adelanten programas sociales, según su misión.

Precisó los conceptos que según el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo constituyen salario, que son aquellos sobre los cuales deben liquidarse los mencionados aportes y listó los pagos laborales que de conformidad con el artículo 128 del mismo ordenamiento no forman parte del salario, para concluir que, por lo tanto, cuando una de las entidades recaudadoras de los aportes parafiscales certifica que la obligación está a paz y salvo se entiende que el aportante pagó los aportes parafiscales sobre los conceptos referidos.

El *a-quo* afirmó que la contribuyente pagó aportes parafiscales a las Cajas de Compensación, SENA e ICBF, sobre una base de \$10.051.734.011, entendiéndose que ésta corresponde a los pagos que constituyen salario; por lo tanto, si los pagos cuya deducción fue rechazada no constituyen salario, es de entender que sobre ellos no pagó los aportes parafiscales y, por ende, no son deducibles.

### **Comisiones en ventas.**

Manifestó que sobre la suma de \$35.684.000, que corresponde a este concepto, la actora pagó los aportes parafiscales, como lo demuestran los paz y salvos aportados, por lo que es procedente trasladar dicha deducción al renglón 43 DC “salarios y prestaciones sociales y otros pagos laborales”, por ser un pago laboral, atendiendo los principios tributarios de equidad y justicia, en cuanto el hecho de haber consignado el valor de deducción en un renglón diferente en nada altera el valor del impuesto a pagar.

### **Otras deducciones.**

Frente a la deducción solicitada por auxilios, otros gastos de personal y las afiliaciones a clubes sociales, entidades prestadoras de servicios hospitalarios de urgencias y otras entidades gremiales, observa que la accionante no demostró la relación de causalidad de estas erogaciones con la actividad productora de renta, ni tampoco la necesidad de las mismas.

En relación con las bonificaciones, dijo que son un estímulo o reconocimiento que realiza el empleador a la labor que realiza el trabajador, sin que éstas sean parte del salario y que pueden ser ocasionales o habituales; que la accionante debió demostrar la necesidad del gasto en relación con el ingreso, la relación de causalidad y la proporcionalidad, lo cual no sucedió.

Sobre los pagos por salud prepagada, señaló que es un plan complementario, adicional, al servicio de salud, el cual tiene como fin tener una atención más completa en cuanto a medicamentos, tratamientos y prontitud que la que se recibe en el Plan Obligatorio de Salud, siendo éste el conjunto de servicios de salud a los que tiene derecho un usuario cuya finalidad es la protección de la salud, la prevención y curación de enfermedades, de acuerdo con lo establecido en la Ley 100 de 1993, por lo que la deducción por pago al plan de salud prepagada no resulta tener relación de causalidad con el ingreso, en tanto que su pago no es una erogación que obligatoriamente tenga que hacer el empleador para el funcionamiento de la empresa, como en el POS, el cual constituye un egreso obligatorio para el empleador sin el cual no puede funcionar la empresa.

Precisó, que el objetivo principal del seguro de vida colectivo, es amparar al empleador en ciertas obligaciones que por ley tiene con sus trabajadores, amparos que operan como un beneficio extralegal que no reemplaza las obligaciones legales derivadas del régimen de seguridad social que tiene como fin restituir económicamente el daño causado por la muerte de cualquiera de los trabajadores amparados, ocurridas durante la vigencia de la póliza, pero que no es necesario para la producción de la renta de la empresa.

Con relación a la indemnización por daños a terceros, señaló que este pago lo realizó la actora con el fin de reparar un daño causado, sin que pueda alegar en su

favor su propia culpa, toda vez que la ineficiencia en los controles de calidad en la sociedad no puede trasladarse al Estado vía deducción, ni menos convertirse en un beneficio fiscal para quien cometió un error comercial.

### **Deducción por pago a la Superintendencia de Sociedades.**

De acuerdo con lo previsto en la legislación, las sociedades sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia de Sociedades deben proveer los recursos necesarios para cubrir los gastos que ocasione su funcionamiento, con una suma equivalente a un porcentaje calculado sobre el total de los activos de cada sociedad sin que exceda del uno por mil; dicho pago tiene la naturaleza de contribución por su carácter obligatorio, porque afecta sólo a un grupo determinado de personas cuyos intereses son comunes y su recaudo tiene como destinación cubrir los gastos de funcionamiento de la Superintendencia de Sociedades.

Aseveró que los Conceptos 044070 del 1º de diciembre de 1999 y 44914 del 27 de agosto de 2002, en los cuales fundamentó la administración tributaria el rechazo como deducción de lo pagado por este concepto, fueron anulados por el Consejo de Estado mediante sentencia del 13 de octubre de 2005, por lo que resulta clara la procedencia de la deducción.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

Inconforme con la decisión de primera instancia, la demandante interpuso recurso de apelación<sup>14</sup> en el que solicitó revocar la sentencia impugnada y, que, en su lugar, declarar la firmeza de la declaración privada.

Manifestó que el *a-quo* reconoce que los pagos por concepto de bonificaciones, auxilios, capacitación al personal, plan de salud prepagada, y otros gastos de personal no son base para liquidar los aportes parafiscales en cuanto los mismos no constituyen salario; así mismo, acepta que no es requisito para la procedencia de la deducibilidad de los mencionados pagos el pago de los aportes.

---

<sup>14</sup> Folios 342 a 358 del cuaderno principal

El artículo 108 del Estatuto Tributario no regula en qué renglón de la declaración se deben incluir los pagos laborales que se realicen a los trabajadores que no estén sujetos a aportes parafiscales por no constituir salario desde el punto de vista laboral. Solo establece un requisito especial para que proceda la deducción de los pagos que clasifiquen como constitutivos de salario desde el punto de vista laboral.

De acuerdo con lo expuesto, no es procedente rechazar los pagos por haber sido incluidos en el renglón de salarios, ya que éstos se consideran rentas laborales independientemente de que sean o no base del cálculo de los aportes parafiscales.

En cuanto a las demás deducciones rechazadas insistió en que no hay mérito para su rechazo y reiteró que son procedentes por cumplir con los requisitos de proporcionalidad, necesidad, oportunidad y causalidad con el impuesto sobre la renta y reiteró la falta de motivación del requerimiento especial.

Agregó que las sumas trasladadas no son procedentes porque los pagos cuestionados constituyen renta de trabajo para quienes prestan sus servicios personales.

Señaló que el pago realizado a la Cámara de Comercio por el registro mercantil es deducible por cumplir los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** insistió en las razones que expuso en el recurso de apelación<sup>15</sup>.

La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en el escrito de contestación de demanda<sup>16</sup>.

---

<sup>15</sup> Folios 363 a 378 del cuaderno principal

<sup>16</sup> Folios 380 a 384 del cuaderno principal

## MINISTERIO PÚBLICO

El Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación solicitó que se revoque parcialmente la sentencia apelada, para reconocer, adicionalmente, la deducción de los pagos realizados a la Cámara de Comercio<sup>17</sup>.

Expresó que en el requerimiento especial se expusieron los fundamentos de hecho y de derecho de la Administración para rechazar las deducciones solicitadas y los que le permitieron al contribuyente ejercer su derecho de defensa y evidencia la debida motivación.

Agregó, en cuanto al traslado de los valores de un renglón a otro, realizado por el *a-quo*, que es improcedente porque ese asunto no fue objeto de debate.

Respecto de los pagos que no constituían salario, precisó que no es posible establecer que se hayan pactado dichos pagos como factores no salariales; que en las modificaciones y adiciones a los contratos se dice que no poseen connotación salarial los beneficios que corresponden a incentivos elegidos por el empleado del paquete "Portafolio de Productos Compensación Flexible"; portafolio que no obra en el expediente, lo que no permite precisar cuáles de los pagos que se harán a cada trabajador no constituyen salario.

En cuanto a los demás gastos, consideró que los argumentos expuestos por la actora en el recurso de apelación no desvirtúan los fundamentos del *a-quo* por cuanto no basta con afirmar que la erogación es esencial sino que se debe demostrar la necesidad del gasto, la causalidad con los ingresos obtenidos durante el período y la proporcionalidad.

En relación con los pagos realizados a la Cámara de Comercio manifestó que tanto el registro mercantil como su renovación son actos de obligatoria realización por la sociedad, de los cuales no puede sustraerse, por lo que deben deducirse con base en el mismo análisis efectuado respecto de los pagos hechos por la contribución a la Superintendencia de Sociedades.

---

<sup>17</sup> Folios 395 a 405 del cuaderno principal

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala decidirá sobre la legalidad del acto administrativo por medio del cual, la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de la sociedad Syngenta S.A., por el año gravable 2001.

### **Falta de motivación.**

Sostiene la demandante que el requerimiento especial carece de explicación en cuanto al rechazo de las deducciones.

Al respecto la Sala precisa:

La motivación de un acto implica que la manifestación de la administración tiene una causa que la justifica y debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable; así mismo, los motivos en que se instituye el acto deben ser ciertos, claros y objetivos.

Los motivos del acto administrativo deben ser de tal índole que determinen no sólo la expedición de un acto administrativo sino su contenido y alcance; la motivación debe ser clara, puntual y suficiente, hasta tal punto que justifique la expedición de los actos y que suministre al destinatario las razones de hecho y de derecho que inspiraron la producción de los mismos.

Observa la Sala que en el memorando explicativo del requerimiento especial<sup>18</sup>, la administración tributaria señaló las razones o fundamentos de hecho y de derecho que la llevaron a expedir este acto; es así como relacionó los valores y conceptos incluidos como pagos deducibles explicando en cada caso las razones por las que consideraba su improcedencia y las disposiciones legales que le sirvieron de fundamento para llegar a esa conclusión.

Contrario a lo afirmado por el apelante, el acto contiene la motivación suficiente y las razones de hecho y de derecho por las que se rechazó la deducibilidad de los valores glosados.

---

<sup>18</sup> Folios 75 y ss

## **Rechazo de los gastos por salario.**

Según los antecedentes del proceso, el Tribunal rechazó pagos laborales porque sobre ellos no se hicieron los respectivos aportes parafiscales.

La actora argumentó, tanto ante la administración como ante la jurisdicción, que la partida rechazada corresponde a los pagos que no constituyen salario porque los contratos de trabajo fueron objeto de modificación y adición para pactar las sumas que no poseen la calidad de salario, para lo cual aporta copia de las referidas modificaciones.

Para comprobar su afirmación la actora anexó fotocopia de las citadas modificaciones que dicen *“En virtud a la facultad otorgada por el Art. 15 de la Ley 50/90, las partes acá firmantes expresamente convienen que los pagos otorgados a título de “Beneficios” no poseen connotación salarial y por ende no generan incidencia prestacional, toda vez que corresponden a incentivos elegidos por el empleado del paquete “PORTAFOLIO DE PRODUCTOS-COMPENSACION FLEXIBLE”. Tales beneficios se ciñen a las disposiciones que regulan las relaciones labores y en tal sentido se pactan sobre conceptos objeto de libre estipulación, que no vulneran derechos ciertos, fundamentales e indiscutibles del empleado. (...)*<sup>19</sup>

Argumentó la apoderada de la DIAN, que los pagos cuestionados son habituales que se consideran salario, dado que no se cumple el presupuesto de la ocasionalidad o mera liberalidad a que se refiere el artículo 128 del Código Sustantivo de Trabajo que dispone que no constituyen salario las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades...etc.

La Administración objetó la idoneidad de la prueba aducida, habida cuenta de que las modificaciones y adiciones a los contratos no es posible establecer cuáles pagos se pactaron como no salariales, pues solo se hizo referencia en forma general a *“Beneficios”*, sin precisar a qué corresponde, requisito indispensable para establecer si hace parte del listado señalado en el artículo 128 del Código

---

<sup>19</sup> Folios 90 a 174 del cuaderno principal

Sustantivo de Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, que señala taxativamente cuales pagos **no constituyen salario**.

De conformidad con el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, lo acordado entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario no hacen parte de la base para liquidar los aportes parafiscales; es por ello que las partes deben establecer expresamente cuáles factores no constituyen salario, para efecto del pago de las prestaciones sociales y demás derechos laborales.

Al tenor del artículo 108 del Estatuto Tributario, para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a hacer los llamados aportes parafiscales deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o periodo gravable, para lo cual los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituyen prueba de tales aportes.

Para estos efectos, el artículo 127 del Código Sustantivo Laboral dispone que constituye salario no sólo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones.

Por su parte, el artículo 128 ibídem, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, establece que no constituyen salario las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria y lo que recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. Tampoco las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el (empleador), cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

De acuerdo con lo expuesto, los pagos provenientes de la relación laboral que no constituyen salario no hacen parte de la base para determinar los aportes parafiscales; estas erogaciones son aquellas pagadas al trabajador de manera ocasional y por mera liberalidad del empleador; tal es el caso de aquellos beneficios o pagos respecto de los cuales se haya pactado expresamente que no constituyen salario.

En el asunto que nos ocupa, precisa el actor que en las adiciones y modificaciones a los contratos de trabajo se pactó que los pagos sobre los cuales no se hicieron los aportes parafiscales no constituían salario.

No obstante lo anterior, la administración verificó que se trata de unos pagos que retribuyen de manera directa el servicio prestado por el trabajador, por lo que no tienen una naturaleza diferente a la del salario; no fueron pagados por mera liberalidad porque lo acordado es ley para las partes y cumplidas las condiciones se convierte en obligatorio para el empleador e incluso puede ser reclamado judicialmente por el trabajador.<sup>20</sup>

Además, de las modificaciones y adiciones a los contratos no es posible establecer cuáles pagos se pactaron como no salariales, pues solo se hizo referencia en forma general a “beneficios” sin precisar a qué corresponde para poder establecer si el concepto señalado hace parte de lo que en el artículo 128 del Código Sustantivo de Trabajo, se considera como no constitutivo de salario.

Teniendo en cuenta que le corresponde al demandante la carga de demostrar el carácter de los pagos que no constituyen salario y que las pruebas aportadas no logran este cometido, debe la Sala confirmar la decisión del *a-quo* de negar la procedencia de la deducción de aquellos sobre los cuales la actora no demostró haber efectuado los aportes parafiscales correspondientes.

No prospera el cargo.

#### **Otras deducciones.**

La administración tributaria rechazó las deducciones por seguro de vida colectivo, indemnización por daños a terceros, afiliaciones a clubes y otras entidades

---

<sup>20</sup> Sentencia 16591 del 7 de octubre de 2010 C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

gremiales, gastos por servicios hospitalarios de urgencias y comisiones por ventas, porque consideró que tales gastos no eran esenciales para la obtención de la renta.

Por su parte, la actora ha señalado que los mencionados conceptos son pagos indirectos de la sociedad para sufragar gastos de los empleados.

Pues bien, la Sala entra a precisar las condiciones contenidas en las normas tributarias.

En cuanto a las deducciones en general, el artículo 107 del Estatuto Tributario prevé:

*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 de 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, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.*

Según la disposición legal, son presupuestos esenciales para que los gastos sean deducibles, que exista relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad.

Se entiende por *relación de causalidad*, el nexo que existe entre el gasto y la renta obtenida, es decir, que no es posible producir la renta, si no se incurre en el gasto; por su parte, *la necesidad* implica que el gasto interviene de manera directa o indirecta en la obtención efectiva de la renta o sea, que ayuda a producirla, en oposición al gasto meramente útil o conveniente y la *proporcionalidad* indica que el gasto debe ser razonable, esto es, la relación que existe entre la magnitud del gasto y el beneficio que pueda generarse con el mismo<sup>21</sup>.

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 trate de

---

<sup>21</sup> Sentencia del 12 de mayo de 2005, Exp. 13614 C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos, o meramente útiles o convenientes<sup>22</sup>.

Por otro lado, la proporcionalidad de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad lucrativa que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para ese sector, de manera que la rigidez normativa cederá ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben cumplir.<sup>23</sup>

Bajo este marco normativo y jurisprudencial se revisará si las deducciones en cuestión, reúnen los requisitos para su procedencia.

Dado que es pertinente señalar cuál es la actividad de la cual deriva la renta la actora, se acude al objeto social contenido en el certificado de existencia y representación legal, que lo describe como “la importación, fabricación, comercialización, distribución, compra, venta, al por mayor o al detal y exportación de todo tipo de productos químicos, agroquímicos, insumos, semillas, plantas o parte de ellas<sup>24</sup>, actividad frente a la cual se debe analizar si las erogaciones cuestionadas cumplen los requisitos esenciales para aceptarlas como deducción.

### **Indemnización por daños a terceros.**

La contribuyente sostiene que lo pagado y solicitado por dicho concepto corresponde al monto de la indemnización pagada porque le vendió a sus clientes unas semillas que resultaron averiadas; en su criterio, esta erogación tiene relación de causalidad con la actividad que desarrolla y es necesaria porque de esta forma mantiene su buen nombre y no pierde los clientes.

La demandante pretende que se acepte como expensa necesaria deducible lo pagado a sus clientes a título de indemnización por el daño causado, esto es, por el incumplimiento en la atención que debe prestar en las labores que involucra el desarrollo de su objeto social.

---

<sup>22</sup> Sentencia del 12 de mayo de 2005, Exp. 13614, Consejero Ponente Doctor Héctor J. Romero Díaz

<sup>23</sup> Sentencia del 24 de julio de 2008, expediente 16123, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

<sup>24</sup> Folio 25 del cuaderno principal

La indemnización pagada es la compensación o la forma de resarcir el daño causado y no puede asimilarse a los gastos o expensas necesarias para la actividad productora de renta; aceptar lo pretendido por la actora equivale a admitir que en la actividad que desarrolla es normal y frecuente la ocurrencia de hechos como el señalado, de proveer semillas en mal estado, para que, determinada su responsabilidad, pague por los perjuicios causados y acuda a la administración para que le permita deducir este pago de su renta, trasladando al Estado el costo de su falta de diligencia y cuidado, lo que contraviene el ordenamiento legal.

Por lo tanto, los pagos por este concepto no cumplen los requisitos previstos en el artículo 107 del E.T., para aceptarlos como deducción.

En consecuencia, se desestima el cargo.

**Pagos por afiliaciones a clubes y otras entidades gremiales, gastos por servicios hospitalarios de urgencia, seguro de vida colectivo.**

La apelante reitera que tales erogaciones cumplen los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario para que sean aceptadas como deducciones.

Al respecto debe resaltarse que, tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión, la Administración sostuvo que las anteriores partidas no son indispensables para producir la renta, por cuanto no cumplen con los requisitos de necesidad, proporcionalidad y necesidad.

Considera la Sala que los pagos efectuados por concepto de servicios hospitalarios y seguros de vida colectivo, así como los pagos a clubes y otras entidades gremiales que efectuó la empresa no son expensas que tienen una relación directa con la importación, fabricación, comercialización, distribución, compra, venta y exportación de productos químicos, agroquímicos, insumos, semillas, plantas o parte de ellas.

Si bien tales expensas tienen relación con la empresa y sus trabajadores, lo cierto es que la demandante no probó que tales erogaciones hubieran redundado positivamente en la actividad productora de renta, lo que demostraría que son necesarios, razón por la que no es procedente su aceptación como deducción; en consecuencia, al no encontrarse probado que se reúnen los presupuestos del

artículo 107 del E.T., la Sala confirmará la sentencia impugnada, que negó las pretensiones de la demanda, en lo pertinente.

### **Medicina prepagada.**

La Sala ha fijado reiteradamente el criterio de que los pagos por medicina prepagada que realiza el empleador para sus trabajadores encuadran dentro de la definición de pago laboral indirecto que trae el Decreto Reglamentario 3750 de 1986 en su artículo 5<sup>o</sup><sup>25</sup>; conforme con esa definición, estos pagos constituyen un gasto de naturaleza laboral, susceptible de ser considerado como deducción a la luz del artículo 107 del Estatuto Tributario, siempre y cuando beneficien a la totalidad de los trabajadores de la empresa y no solamente a un grupo privilegiado.

En el caso concreto, se observa que la actora no aportó los documentos soportes que demuestren el número de empleados beneficiados con el servicio ni el valor de las cuotas pagadas, razón por la cual no se aceptará su deducibilidad.

### **Deducción de los pagos realizados a la Cámara de Comercio.**

Insiste la actora en el reconocimiento de los pagos realizados a la Cámara de Comercio por el registro mercantil y su renovación, por ser una obligación legal para el funcionamiento normal de la sociedad.

El artículo 28 del Código de Comercio al referirse a las personas y actos sujetos a registro dispone que la constitución, adición o reformas estatutarias y la liquidación de sociedades comerciales, así como la designación de representantes legales y liquidadores y su remoción deberán inscribirse en el registro mercantil. Por su parte, el artículo 33 del mismo código dispone que la matrícula mercantil se renovará anualmente, dentro de los tres primeros meses de cada año.

De acuerdo con las anteriores disposiciones, tanto el registro mercantil como su renovación son actos de obligatoria realización por parte de todas las sociedades.

---

<sup>25</sup> “Constituyen pagos indirectos hechos al trabajador, los pagos que efectúe el patrono a terceras personas, por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados al trabajador o a su cónyuge, o a personas vinculadas con él por parentesco siempre y cuando no constituyan ingreso propio en cabeza de las personas vinculadas al trabajador y no se trate de cuotas que por ley deban aportar los patronos a entidades tales como el Instituto de Seguros Sociales, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y las Cajas de Compensación Familiar”.

En relación con los pagos a la Cámara de Comercio, la Sala precisó en la sentencia 16454 del 13 de agosto de 2010<sup>26</sup>:

“(…)

*En lo que hace a la relación de causalidad, el registro y la renovación de la matrícula en la Cámara de Comercio<sup>27</sup> forman parte de los egresos realizados en cumplimiento de disposiciones legales de carácter obligatorio para desarrollar el objeto social, siendo además necesario para dar cumplimiento a lo requerido por los artículos 28 y 33 del Código de Comercio y proporcional por cuanto la tarifa es determinada por autoridad competente y no por el albedrío de los comerciantes, de donde cumple con los presupuestos del citado artículo, ya que al igual que el anterior, si bien no posee relación directa con el ingreso obtenido forma parte de las expensas necesarias, por ser indispensable para el funcionamiento de la sociedad. Lo anterior hace procedente también la deducción de lo pagado a la Cámara de Comercio. (...)*”

No obstante, advierte la Sala que el pago cuestionado corresponde a lo realizado por concepto de afiliación a la Cámara de Comercio Colombo Suiza, como se observa en la respuesta de la actora al requerimiento ordinario de fecha 3 de marzo de 2003<sup>28</sup>; si bien el pertenecer a la Cámara de Comercio de ese país puede traer beneficios económicos a la sociedad su pago no resulta forzoso para que la empresa pueda obtener ingresos en el desarrollo de su actividad económica.

Por lo anterior, es evidente que no forma parte de las expensas necesarias para producir la renta; en consecuencia, no se cumple con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

---

<sup>26</sup> Sección Cuarta, radicación No.25002327000200501251, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia; Actor; Syngenta S.A. Demandante: DIAN

<sup>27</sup> Consejo de Estado Sentencia del 13 de octubre de 2005 M.P. Juan Ángel Palacio H. “**Relación de causalidad.** La Contribución a la Superintendencia de Sociedades, en su calidad de aporte parafiscal por parte de los contribuyentes del impuesto sobre la renta que sean sociedades comerciales bajo su control y vigilancia, **constituye una deducción como quiera que hace parte de los egresos que con el fin de dar cumplimiento a disposiciones legales de carácter obligatorio deben cumplir las personas jurídicas** y en consecuencia forman parte de los gastos por administración de los entes económicos (D.R. 2649 de 1993, artículo 40 y E.T. artículo 107ib.). Pero además de ser una deducción del impuesto sobre la renta, siendo un menor valor de la renta bruta, el pago de tal contribución, guarda relación de causalidad con la actividad productora de renta, esto es, con el objeto social, ya que si bien no tiene una relación directa con el ingreso obtenido en desarrollo de su actividad, puesto que para obtenerlos no se requiere de su pago, como lo afirma la DIAN en el Concepto 052218 de 2002, es evidente que si forma parte de las expensas necesarias que a manera de gasto o deducción deben cumplir los entes comerciales a los cuales se refiere el artículo 88 de la Ley 222 de 1995.

<sup>28</sup> Folio 455 del cuaderno N°3

## **Comisiones por ventas.**

El valor pagado por comisiones por ventas fue declarado en el renglón 47, “otras deducciones”; argumenta la actora que son deducibles pues las mismas constituyen pagos que la sociedad hace a sus empleados de acuerdo con su desempeño y que cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario; la DIAN consideró que, por lo tanto, tales pagos debían cumplir los requisitos de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, lo que la actora no demostró pues no identificó los beneficiarios de los pagos ni el vínculo que tienen con la sociedad.

Explicó la demandada que si esas comisiones correspondían a las previstas en el artículo 127 del Código Sustantivo de Trabajo, dicha suma debió hacer parte de la deducción solicitada en el renglón 43 DC “salarios, prestaciones sociales y otros pagos laborales”, y por tanto formar parte de la base para liquidar los aportes parafiscales.

El Tribunal estimó que tales pagos tienen el carácter de salario y los trasladó al renglón 43, concluyendo, que sobre ellos se hicieron los mencionados aportes.

La Sala confirmará el rechazo determinado por la DIAN pues no existe prueba que demuestre que las comisiones fueron pagadas a empleados de la actora y que esos valores formaron parte de la base de liquidación de los tantas veces mencionados aportes.

No obstante lo anterior, al efectuar la nueva liquidación, el Tribunal partió del renglón RB “Pérdida Líquida” en el que consignó el valor determinado por la DIAN, \$710.616.000, al que sumó \$76.585.000 que corresponden a la contribución a la Superintendencia de Sociedades, aumentando la pérdida a \$787.202.000.

Se evidencia, entonces, que no tuvo en cuenta el valor de las comisiones que dijo aceptar como deducibles.

Por lo anterior, en esta providencia la Sala hará una nueva liquidación para ilustrar claramente el valor aceptado por concepto de la contribución a la Superintendencia de Sociedades, en el renglón correspondiente.

## LIQUIDACIÓN

CONCEPTO	RENG.	LIQ.PRIVADA	LIQ.DIAN	LIQ.CONS.EST.
PATRIMONIO LIQUIDO	AB	5.948.628.000	5.948.628.000	5.948.628.000
DEPRECIACION, AMORTIZACION, AGOTAMIENTO	AC	32.295.000	32.295.000	32.295.000
<b>CIFRA DE CONTROL 1</b>	<b>SS</b>	<b>5.980.923.000</b>	<b>5.980.923.000</b>	<b>5.980.923.000</b>
OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	118.106.000	118.106.000	118.106.000
ACTIVOS FIJOS	AJ	513.699.000	513.699.000	513.699.000
<b>CIFRA DE CONTROL 2</b>	<b>ST</b>	<b>631.805.000</b>	<b>631.805.000</b>	<b>631.805.000</b>
EFACT.,BCOS.,CTAS.INVERS.MOBIL.CTAS.COBRAR	PA	8.215.579.000	8.215.579.000	8.215.579.000
DERECHOS FIDUCIARIOS	PK	701.574.000	701.574.000	701.574.000
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	PM	57.432.753.000	57.432.753.000	57.432.753.000
CUENTAS POR COBRAR OTRAS	PQ	5.459.794.000	5.459.794.000	5.459.794.000
CTAS.POR COBRAR ACCIONISTAS Y OMPAÑIAS VINCULADAS	EO	16.106.936.000	16.106.936.000	16.106.936.000
INVENTARIOS	PC	28.664.886.000	28.664.886.000	28.664.886.000
ACTIVOS FIJOS DEPREC., AMORTIZ., INTANGIBLES Y AGOTABLES	EU	20.889.942.000	20.889.942.000	20.889.942.000
MENOS: DEPRECIACION ACUMULADA	PE	7.622.966.000	7.622.966.000	7.622.966.000
OTROS ACTIVOS	PF	1.218.021.000	1.218.021.000	1.218.021.000
<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>PG</b>	<b>131.066.519.000</b>	<b>131.066.519.000</b>	<b>131.066.519.000</b>
CUENTAS POR PAGAR PROVEED.	OA	3.346.746.000	3.346.746.000	3.346.746.000
CUENTAS POR PAGAR COMPAÑIAS VINCULADAS Y ACCIONS. O SOCIOS	OB	31.581.744.000	31.581.744.000	31.581.744.000
PASIVO LABORAL	OW	897.855.000	897.855.000	897.855.000
PRESTAMOS POR PAGAR SECTOR FINANCIERO	OC	23.802.602.000	23.802.602.000	23.802.602.000
IMPUES., GRAVAM.Y TASAS	OX	721.392.000	721.392.000	721.392.000
OTROS PASIVOS	OI	683.507.000	683.507.000	683.507.000
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>PH</b>	<b>61.033.846.000</b>	<b>61.033.846.000</b>	<b>61.033.846.000</b>
<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO</b>	<b>PI</b>	<b>70.032.673.000</b>	<b>70.032.673.000</b>	<b>70.032.673.000</b>
<b>TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO NEGATIVO</b>	<b>PL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
VENTAS BRUTAS	IL	177.553.698.000	177.553.698.000	177.553.698.000
SERVICIOS, HONORARIOS Y COMISIONES	IS	56.277.000	56.277.000	56.277.000
INTERESES Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS	IC	2.399.203.000	2.399.203.000	2.399.203.000
OTROS INGRESOS DISTINTOS DE LOS ANTERIORES	IE	2.840.442.000	2.840.442.000	2.840.442.000
<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	<b>IV</b>	<b>182.849.620.000</b>	<b>182.849.620.000</b>	<b>182.849.620.000</b>
MENOS: DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y REBAJAS	IR	1.790.484.000	1.790.484.000	1.790.484.000
<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	<b>IG</b>	<b>181.059.136.000</b>	<b>181.059.136.000</b>	<b>181.059.136.000</b>
COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)	CV	125.628.587.000	125.628.587.000	125.628.587.000
<b>TOTAL COSTOS</b>	<b>CT</b>	<b>125.628.587.000</b>	<b>125.628.587.000</b>	<b>125.628.587.000</b>
MAS: COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS	CE	3.534.963.000	3.534.963.000	3.534.963.000
SALARIOS Y PRESTACIONES Y OTROS PAGOS LABORALES (INCLUIDOS APOR.PARAFISC.)	DC	9.826.945.000	6.346.522.000	6.346.522.000
INTERESES Y DEMAS GASTOS FINANCIEROS NACIONALES	DF	15.286.684.000	15.286.684.000	15.286.684.000
GASTOS EFECTUADOS EN EL EXTERIOR	DH	802.020.000	802.020.000	802.020.000
DEPRECIACION, AMORTIZACION, AGOTAMIENTO	DP	1.413.028.000	1.413.028.000	1.413.028.000
OTRAS DEDUCCIONES (SERVICIOS, ARREND., ETC.)	CX	30.964.444.000	28.757.948.000	28.834.534.000

<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	<b>DT</b>	<b>61.828.084.000</b>	<b>56.141.165.000</b>	<b>56.217.751.000</b>
<b>RENDA LIQUIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>GJ</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
COMPENSACION POR PERDIDAS	GK	0	0	0
<b>RENDA LIQUIDA</b>	<b>RA</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>O PERDIDA LIQUIDA</b>	<b>RB</b>	<b>6.397.535.000</b>	<b>710.616.000</b>	<b>787.202.000</b>
RENDA PRESUNTIVA	RC	4.599.455.000	4.599.455.000	4.599.455.000
<b>TOTAL RENTAS EXENTAS</b>	<b>ED</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>RENDA LIQUIDA GRAVABLE</b>	<b>RE</b>	<b>4.599.455.000</b>	<b>4.599.455.000</b>	<b>4.599.455.000</b>
INGRESOS SUCEPTIBLES DE CONSTITUIR GANANCIA OCASIONAL	GA	0	0	0
<b>IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE</b>	<b>LA</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>
<b>IMPUESTO NETO DE RENTA</b>	<b>LC</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>
<b>IMPUESTO RECUPERADO</b>	<b>LL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA</b>	<b>LN</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>
<b>TOTAL IMP. A CARGO/IMP.GENERADO POR OPERACIONES GRAV.</b>	<b>FU</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>	<b>1.609.809.000</b>
RENDIMIENTOS FINANCIEROS	MC	12.155.000	12.155.000	12.155.000
HONORARIOS, COMISIONES Y SERVICIOS	MY	19.699.000	19.699.000	19.699.000
VENTAS	MH	3.873.947.000	3.873.947.000	3.873.947.000
<b>TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE</b>	<b>GR</b>	<b>3.905.801.000</b>	<b>3.905.801.000</b>	<b>3.905.801.000</b>
MENOS: SALDO FVR.SIN SOL.DEV.O COMP./SALDO FVR.PERS.FIS.ANT.	GN	234.200.000	234.200.000	234.200.000
MAS: SANCIONES	VS	0	0	0
<b>TOTAL SALDO A PAGAR</b>	<b>HA</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>O TOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>HB</b>	<b>2.530.192.000</b>	<b>2.530.192.000</b>	<b>2.530.192.000</b>

Así las cosas, la Sala confirmará la sentencia apelada por las razones expuestas.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

### **FALLA**

**Primero: CONFÍRMASE** la sentencia apelada de fecha 19 de junio de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta, Subsección B.

**Segundo: RECONÓCESE** personería a la abogada Lina María Campillo García, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 385 del cuaderno principal.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidenta (E)

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Ausente con permiso

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**