

**Sentencia 24791- DEDUCCIÓN DE GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS POR DESTRUCCIÓN DE INENTARIOS POR FUERZA MAYOR.**

---

**DEDUCCIÓN POR PÉRDIDAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA – Clases / GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS POR DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS – Deducibilidad por fuerza mayor / FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO – Noción / FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO – Elementos / GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS POR OBSELESCENCIA (SIC) – Deducibilidad**

El Estatuto Tributario distingue tres clases de pérdidas para efectos de deducción en el impuesto sobre la renta, i) las **operacionales** establecidas en el artículo 147, que son *«aquellas que se generan en el período gravable de los mayores costos y gastos de la actividad productora de renta, frente a los ingresos percibidos en la misma. Estas pérdidas se compensan por regla general con las rentas obtenidas por el contribuyente en los períodos gravables posteriores»*; ii) las **pérdidas de capital** *«que se producen sobre activos que sean bienes usados en el negocio o actividad productora de la renta, siempre que hubieren ocurrido por una **fuerza mayor** durante el año o período gravable, de acuerdo con lo dispuesto por el del artículo 148»*; y, iii) la pérdida en la enajenación de activos, de que trata el artículo 149 ib. Si bien la fuerza mayor o caso fortuito son hechos eximentes de responsabilidad, para que tengan cabida, debe apreciarse concretamente, si se cumple con sus dos elementos esenciales: la imprevisibilidad y la irresistibilidad. El artículo 1 de la Ley 95 de 1890, que subrogó el artículo 64 del Código Civil, define la fuerza mayor o caso fortuito, como aquel *«imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, y los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público»* En consecuencia, para que un hecho pueda considerarse como fuerza mayor o caso fortuito, deben darse concurrentemente estos dos elementos. (...) Al efecto, la Sala advierte que la actora se limitó a afirmar que se cumplió con los hechos constitutivos de fuerza mayor, porque existe una disposición normativa que regula aspectos técnicos necesarios en Colombia para la comercialización de los bienes referidos, y citó jurisprudencia sobre el tema, sin aportar prueba alguna que demostrara las condiciones de

imprevisibilidad e irresistibilidad. (...) Adicionalmente, se anota que transcribir un fragmento de una providencia no satisface el deber que le corresponde a la parte de explicar el concepto de violación, conforme con lo previsto en el artículo 162-4 del CPACA. Así las cosas, al ser el único elemento de prueba la existencia de una normativa técnica sobre la comercialización de productos eléctricos, tal circunstancia *per se*, no comporta la configuración de la fuerza mayor en los términos descritos por la ley y la jurisprudencia, además del hecho reiterado de la falta de acreditación en el proceso de elementos constitutivos de tales circunstancias, por lo que el cargo no está llamado a prosperar. (...) Sobre este punto se destaca que antes de la modificación dispuesta por la Ley 1819 del 2016, el artículo 64 del ET no regulaba la posibilidad de reconocer como deducción los gastos operativos de ventas por destrucción de inventarios por obsolescencia, sin embargo, la jurisprudencia de la Corporación sí lo reconoció haciéndolo extensivo al cumplimiento de los requisitos del artículo 107 ib. Es así como la Sala ha señalado que en materia de activos movibles que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente que deban ser destruidos, porque no pueden ser consumidos, ni usados ni comercializados de ninguna forma, se admite su valor como expensa necesaria, siempre que se demuestre que el hecho ocurrió en el respectivo año gravable, que tienen relación de causa-efecto con la actividad productora de renta y que es indispensable y proporcionado con la misma. La precisión se dio porque en sentencia del 27 de octubre de 2005, con ocasión del juicio de legalidad del Concepto DIAN 71050 del 31 de octubre del 2002, se advirtió que el artículo 64 del Estatuto Tributario autorizaba la disminución del inventario final, para los contribuyentes que adoptaran el sistema de juego de inventarios, por faltantes de mercancía de fácil destrucción o pérdida, *«hasta en un cinco por ciento (5%) de la suma del inventario inicial más las compras»* y si se demostraba la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, podían aceptarse sumas mayores, pero no aceptaba la deducción por pérdidas originadas en la destrucción de mercancías, por ello el inciso final del artículo 148 ib., de manera expresa, advertía sobre la imposibilidad de llevar como deducción tales pérdidas, al determinar que *«No son deducibles las pérdidas en bienes del activo movable que se han reflejado en el juego de inventarios»*. Se sostuvo que cuando se trataba de contribuyentes que debían adoptar el sistema de inventarios permanentes -como en este caso, en donde la parte actora manifestó que ese era el método que usaba-, el régimen tributario no preveía la disminución del inventario de las existencias del respectivo ejercicio, por concepto de faltantes de mercancía de fácil destrucción o pérdida, pues tal concepto se manejaba a través de una provisión (artículo 14 del Decreto 2650 de 1993), la cual no era deducible para efectos de determinar el impuesto sobre la renta. (...) Es necesario

advertir, que si bien la jurisprudencia transcrita hacía referencia a medicamentos -que son de fácil destrucción-, nada impide que en casos en los cuales los inventarios correspondan a otro tipo de mercancías, no se puedan aplicar estos criterios, de acuerdo con lo que se pruebe. Según el artículo 107 del Estatuto Tributario, son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionales. 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 la normativa fiscal. Las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan en la actividad productora de renta, de manera que sin estos no se puede obtener la renta, 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 gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos. En cuanto al requisito de necesidad, la Sala ha indicado que la necesidad del gasto no está condicionada a la obtención efectiva de ingresos ni restringida a las hipótesis de obligaciones contraídas en virtud de la ley o del contrato, porque la norma no exige una «necesidad», a secas, sino una «necesidad» determinada «con criterio comercial». Valorar esa aptitud productiva de la expensa ha llevado a la Sala a reconocer que son necesarias las erogaciones en que se incurre con el objeto de garantizar la continuidad de la actividad lucrativa de la empresa, pero no las retribuciones que efectúa la empresa a favor de los socios por su condición de tales. Por su parte, la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen – efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (gasto) y la actividad que desarrolla (el objeto social principal o secundario), que es el que le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla. Y, en cuanto a la proporcionalidad del gasto, atiende a la magnitud que las erogaciones representan dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) la cual, debe medirse y analizarse en cada caso, de conformidad con la actividad económica que se lleve a cabo, según la costumbre comercial para ese sector, de tal manera que el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir. La destrucción del inventario cuestionado se evidenció con las respectivas actas suscritas por la gerente de operaciones de iluminación, el representante legal y la contadora de Philips Colombia S.A.S., en las cuales se detalla el tipo de inventario dado de baja (luminarias, balastos, bombillas entre otras), la cantidad, costo del producto a ajustar, folio del

Libro Diario, folio del Libro Mayor, y el motivo sustentado por «*desuso, inutilización y falta de comercialización*». (...) Conforme con el criterio expuesto en el precedente jurisprudencial señalado, y teniendo en cuenta que dentro del objeto social de la actora está la comercialización, entre otros, de los bienes identificados como dados de baja (bombillas, lámparas eléctricas, tubos fluorescentes, arranques, balastos de la marca PHILIPS), para la Sala es viable establecer la relación de causalidad con la actividad productora de renta y la manera en que tales inventarios participaron en la misma. Las razones del castigo de inventarios sobre desuso e inutilización son válidas para determinar la necesidad de ese gasto atendiendo al tipo de mercancía que hace parte del objeto social de la actora, pues la imposibilidad de comercialización implica que tales activos deban ser retirados al interior de la empresa y se torna en indispensable su destrucción. De igual manera se advierte que el monto del gasto Téngase en cuenta que la obsolescencia por desuso o inutilidad emerge no solo por razones técnicas, como lo señala la Administración, al exigir que el contribuyente aportara, además de los requisitos normativos antes mencionados, conceptos en ese sentido, sino por la dinámica del mercado en el cual se desarrolla su actividad económica, como en este caso del avance tecnológico, por lo cual es imposible enajenarlo, pues pierde valor comercial. En ese orden, se infiere que por razón del objeto social este tipo de productos se mantienen en el inventario hasta tanto sea imposible su comercialización, pues se parte del supuesto de que una empresa que depende del ingreso a partir de la venta de los bienes señalados no tiene por principio destruir un inventario que, si así lo permite el mercado, pudiera venderlo a un menor precio o en otro segmento. De acuerdo con lo anterior, la Sala considera que en este caso se demostró que el gasto generado por la destrucción de inventarios por obsolescencia tuvo relación de causalidad con la actividad productora de renta de la actora, y fue necesario y proporcionado a la misma. No prospera el recurso de apelación interpuesto por la DIAN. En consecuencia, al no prosperar los recursos de apelación, se advierte que el Tribunal aplicó en debida forma el principio de favorabilidad al reducir la sanción por inexactitud del 160% al 100%, teniendo en cuenta que también se modificó la base para su cálculo atendiendo a la declaratoria de procedencia de parte de las deducciones declaradas, motivo por el cual se confirmará la modificación de los actos administrativos dispuesta en la sentencia de primera instancia.

**CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA – Improcedencia por no encontrarse acreditadas en el proceso**

No procede la condena en costas en esta instancia, porque en el expediente no existe prueba de su causación en los términos exigidos por el ordinal 8. del artículo 365 del Código General del Proceso (CGP, Ley 1564 de 2012). Finalmente, advierte la Sala que, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se encuentran probadas en el proceso las costas (agencias en derecho y gastos del proceso), por lo que no se ordenarán en esta instancia.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1564 DE 2012 (C.G.P.) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D. C., once (11) de febrero de dos mil veintiuno (2021)**

**Radicación número: 25000-23-37-000-2016-00853-01(24791)**

**Actor: PHILIPS COLOMBIA S.A.S.**

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

## FALLO

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, contra la sentencia del 15 de mayo del 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que en la parte resolutive dispuso lo siguiente:

«**PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución No. 312412014000123 del 10 de octubre de 2014, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN le profirió a la demandante Liquidación Oficial de Revisión por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, y de la Resolución No. 010.802 del 4 de noviembre de 2015, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN confirmó la anterior al desatar el recurso de reconsideración interpuesto, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, MODIFÍCASE** la liquidación oficial del impuesto sobre la renta del año 2012 de la sociedad PHILIPS COLOMBIA S.A.S., de acuerdo con la liquidación efectuada por esta Corporación y que obra en la parte motiva de esta providencia.

**TERCERO:** No se condenará en costas a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.

**CUARTO:** En firme, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del excedente de gastos del proceso. Déjense las constancias del caso.»

## ANTECEDENTES

El 15 de abril del 2013, PHILIPS COLOMBIA S.A.S. presentó la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2012, en la cual registró como deducibles gastos operacionales de ventas de \$41.895.948.000, entre otros, por destrucción de inventarios por

«obsolescencia y bajas», impuesto a cargo de \$3.700.498.000 y retenciones en la fuente de \$5.612.091.000, para un total saldo a favor de \$1.911.593.000.

El 19 de junio de 2013, la actora solicitó la devolución y/o compensación del saldo a favor generado en la declaración por \$1.911.593.000, la cual fue suspendida por la DIAN, por Auto del 8 de octubre del 2013, conforme con lo dispuesto por el artículo 857-1 del ET.

El 13 de febrero del 2014, la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes formuló el Requerimiento Especial 312382014000017, en el cual propuso el rechazo de la deducción de gastos operacionales de ventas por \$1.002.483.125, correspondientes a «*gastos operacionales por destrucción de inventarios en virtud del Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público – RETILAP*» y «*gastos operacionales por destrucción de inventarios por obsolescencia*», sanción por inexactitud en cuantía de \$529.310.000, y un saldo a favor de \$1.051.464.000.

Previa respuesta al requerimiento especial, en la cual la contribuyente aceptó parcialmente la glosa propuesta por la suma de \$180.325.111, para lo cual allegó declaración de corrección del 16 de mayo de 2014, en la cual modificó el valor de gastos operacionales de ventas a \$41.715.623.000, impuesto a cargo de \$3.760.005.000, con un saldo a favor de \$1.828.283.000.

El Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, profirió la Liquidación Oficial de Revisión 312412014000123 del 10 de octubre de 2014, en la que aceptó la corrección de la declaración privada, mantuvo el rechazo de la deducción propuesta en el acto previo pero por la suma de \$822.158.014, impuso sanción por inexactitud de \$457.902.000, y un saldo a favor de \$1.122.872.000.

Contra el acto de determinación del tributo la sociedad actora interpuso recurso de reconsideración, resuelto por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la Resolución 010802 del 4 de noviembre de 2015, en el sentido de confirmarlo.

## **DEMANDA**

La sociedad PHILIPS COLOMBIA S.A.S., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho establecido en el artículo 138

del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

*«3.1. Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412014000123 del 10 de octubre de 2014 y la Resolución No. 10802 del 4 de noviembre de 2015, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración contra la primera, actos administrativos que modifican la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 de Philips.*

*3.2. Que en consecuencia se restablezca el derecho a mi representada declarando la firmeza de la declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, presentada el día 16 de mayo de 2014, identificada con Formulario No. 1103605554720 y Sticker No. 91000236910956.*

*3.3. Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada».*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 95 [numeral 9] y 363 de la Constitución Política
- Artículos 64, 77, 107, 148 y 647 del Estatuto Tributario
- Artículo 64 del Código Civil

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

Señaló que procede la deducción de gastos operacionales de ventas por \$279.984.691, pues por su actividad comercial, durante el período gravable incurrió en la destrucción de inventario, debido a que productos como *bombillas incandescentes, balastros, luminarias, lámparas*, entre otros, no cumplían con los estándares mínimos técnicos de iluminación dispuestos por el Ministerio de Minas y Energía a través del Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público, en adelante RETILAP.

Afirmó que, por determinación legal, la sociedad procedió a la destrucción del inventario referido, lo cual constituye un motivo de fuerza mayor, respaldado por las respectivas actas y el ajuste de inventario realizado.



Indicó que los bienes objeto de la deducción son usados en la actividad productora de renta, pues como se advierte en el objeto social, la empresa importa y comercializa bombillas, lámparas eléctricas, tubos fluorescentes, arranques, balastos u otros similares, de modo que, con su destrucción, se generó una pérdida susceptible de la deducción declarada.

Explicó que se configuró la fuerza mayor en los términos señalados por el artículo 148 del ET y la jurisprudencia del Consejo de Estado, en la medida en que la destrucción del inventario se dio con ocasión del cumplimiento de un acto de autoridad ejercido por un funcionario público, que desató un hecho imprevisible e irresistible no atribuible al contribuyente, como lo fue el RETILAP, norma de obligatorio acatamiento.

Por otra parte, adujo que procede la deducción por gastos operacionales de ventas en cuantía de \$542.173.323, ya que la destrucción de inventarios por obsolescencia o desuso se dio como consecuencia de la imposibilidad de comercializarlo, en virtud del acelerado crecimiento tecnológico.

Resaltó que la deducción cumple con los requisitos generales del artículo 107 del Estatuto Tributario, en razón a que los activos destruidos (*bombillas incandescentes, balastos, luminarias, lámparas, entre otros*), formaban parte de la actividad productora de renta de Philips, pues fueron importados para ser comercializados, pero ante la imposibilidad, constituyeron el gasto fiscal.

Adujo que la relación de causalidad está atada a la actividad productora de renta, y no exclusivamente al ingreso como lo sostiene la DIAN, de modo que al tratarse de productos que en condiciones normales podían generar renta, ante dicha dificultad les deben permitir llevar su destrucción como la deducción solicitada.

A su vez afirmó que la expensa fue necesaria, pues los gastos en los que incurrió la sociedad tenían como objeto mantener un inventario disponible para la venta, del cual algunos productos fueron enajenados, y otros no pudieron ser vendidos, debido a que ya no eran requeridos por el mercado, por el crecimiento acelerado en materia de tecnología, razón por la que Philips no tenía otra opción que destruirlos.

Indicó que ese gasto es proporcional porque el valor del inventario destruido asciende al 0.0053% de los ingresos brutos obtenido por la empresa durante el año 2012.

Señaló que los actos administrativos demandados están falsamente motivados, pues la entidad demandada sustentó el desconocimiento de la deducción haciendo referencia a la constitución de la provisión de obsolescencia de inventarios, sin tener en cuenta que esa no fue la partida contable que se llevó como gasto en la declaración cuestionada.

Por último, manifestó que no procedía la sanción por inexactitud por cuanto no se configuró ninguno de los hechos sancionables establecidos por el artículo 647 del ET, y que por lo demás lo que se presentó fue una diferencia de criterios en el derecho aplicable.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación:

Sostuvo que se rechazó el valor de los gastos operacionales por ventas declarados por la contribuyente en cuantía de \$279.984.691, producto de la destrucción de inventarios, por cuanto en este caso no se demostró la ocurrencia de un hecho constitutivo de fuerza mayor en los términos de los artículos 148 del ET y 64 del Código Civil, en la medida en que el reglamento técnico RETILAP al que alude la actora fue expedido en el año 2009, por lo que Philips conocía de las exigencias normativas y características antes de adquirir los productos destruidos. Ello implica que se pudo resistir y prever la ocurrencia del hecho que desvirtúa la fuerza mayor alegada.

Indicó que el reglamento mencionado determina condiciones técnicas a las luminarias, pero en ningún caso exige la destrucción de la mercancía cuando no cumpla los requisitos, por lo cual no es posible afirmar que dicha actuación se derivó de un acto de autoridad, por lo que la pérdida del inventario se dio por una decisión autónoma de la demandante, que dista de la finalidad del artículo 148 del ET.

Adujo que las actas de destrucción no sustentan los motivos por los cuales los bienes no cumplían con las condiciones técnicas, simplemente señalan que se procedía a la destrucción de los productos relacionados por «*desuso, inutilización y falta de comercialización*», lo cual tampoco prueba la fuerza mayor alegada.

Destacó que, conforme con el precedente jurisprudencial del Consejo de Estado, la deducción dispuesta por el artículo 148 del ET, no es aplicable a la pérdida del activo movable como ocurre en este caso, así el costo del inventario se lleve por el sistema permanente o continuo.

Afirmó que tampoco proceden los gastos operacionales por destrucción de inventarios por obsolescencia por valor de \$542.173.323, en razón a que no cumplen con lo dispuesto por el artículo 107 del ET, en el entendido que no son necesarias para la producción de la renta.

Señaló que las pérdidas de bienes del activo movable por destrucción u obsolescencia no constituyen gastos que impliquen una erogación efectiva de recursos necesaria para la producción de la renta, sino un factor que de manera indirecta incide en la rentabilidad líquida que constituye la base para la determinación del impuesto, solo en los casos expresamente autorizados por el legislador.

Adujo que la actora no demostró la necesidad de la destrucción de las mercancías, pues se limitó a afirmar que ello obedeció al rápido avance tecnológico que dificultó la venta, sin aportar documentos que evidenciaran las acciones tendientes a comercializar la mercancía destruida luego de lo cual pudiera afirmar la imposibilidad de realizar alguna transacción.

Manifestó que los gastos declarados por la demandante no se dieron como consecuencia de una obligación legal, empresarial o por la costumbre mercantil, ya que no hay norma que establezca la necesidad de destruir inventario por obsolescencia o dificultad de comercialización; no derivó de un contrato ni como objeto de la empresa que debiera cumplir para hacerla productiva y rentable; y, por último, no es una costumbre dentro del mercado la obligación de destruir inventario cuando quedó rezagado de los avances de la tecnología.

Resaltó que los actos administrativos acusados están debidamente motivados, puesto que las razones del desconocimiento de la deducción fueron el incumplimiento de los requisitos de los artículos 107 y 148 del ET, y solo se refirieron a la provisión de inventarios, como respuesta a un planteamiento de la contribuyente en ese sentido en la sustentación del recurso de reconsideración.

Finalmente señaló que se presentó inexactitud sancionable, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 647 del ET, toda vez que, en la declaración de renta del año gravable 2012, incluyó deducciones improcedentes, que

derivaron en un mayor saldo a favor. Agregó que no se presentó una diferencia de criterios, pues las normas tributarias en discusión son claras y de aplicación directa.

### **AUDIENCIA INICIAL**

El 30 de noviembre del 2017, el Tribunal llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y no se propusieron excepciones previas ni se solicitaron medidas cautelares, por lo cual, al encontrarse saneado el proceso, se decretaron las pruebas pertinentes y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos acusados.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados. A título de restablecimiento del derecho, reconoció la procedencia como deducibles de los gastos operacionales de ventas por destrucción de inventarios por obsolescencia llevados en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, y modificó la sanción por inexactitud, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 287 de la Ley 1819 de 2016, con fundamento en lo siguiente:

El *a quo* señaló que no procedía el gasto operativo como deducible en lo referente al inventario por valor de \$279.984.691, pues no se demostró la existencia de una causal de fuerza mayor, en tanto la reglamentación RETILAP invocada, dispuso sobre los requerimientos técnicos mínimos para la comercialización de iluminación en Colombia desde al año 2009, de modo que no se trató de una disposición que resultara imprevisible e irresistible, para que procediera a la destrucción de los activos movibles en el período 2012.

Indicó que la sociedad actora tenía conocimiento de las condiciones generales y específicas contenidas en el RETILAP, de modo que pudo prever la salida del mercado de los bienes que no cumplieran tales requisitos, por lo que la adquisición de productos debía cumplir con los estándares fijados por el Ministerio de Minas y Energía a través de la Resolución 181331 del 6 de agosto del 2009, de tal manera que dicho reglamento no constituyó una circunstancia imprevisible, cuya consecuencia no pudiera evitar Philips.

Por otra parte el Tribunal sostuvo que procedía la deducción de gastos operacionales de ventas por destrucción de inventarios por obsolescencia declarados en cuantía de \$542.173.323, en tanto se demostró la relación de causalidad entre los bienes dados de baja con la actividad productora de renta, teniendo como soporte las actas de destrucción allegadas en las que se identificaba con claridad el inventario y se reconoce que obedeció al desuso, inutilización y falta de comercialización, circunstancias que determinan también la necesidad de esa erogación, en los términos del artículo 107 del ET.

Afirmó que el monto solicitado por el referido concepto resulta proporcionado, si se tiene en cuenta que los ingresos brutos de la demandante declarados durante el período fueron de \$187.993.431.000, los ingresos netos fueron de \$175.446.630.000, y la destrucción del inventario por obsolescencia fue de \$542.173.323.

Resaltó que no hubo falsa motivación en los actos administrativos demandados, porque si bien la DIAN hizo referencia a una provisión de inventarios, ello no contradice los argumentos que sustentaron la decisión cuestionada, relativos a la improcedencia de la deducción por falta de prueba de la ocurrencia de fuerza mayor, y del cumplimiento de los requisitos establecidos por el artículo 107 del ET.

Por último, el Tribunal mantuvo la sanción por inexactitud, descartando la diferencia de criterios alegada, pero la modificó del 160% al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o a favor determinado y el declarado por el contribuyente, en aplicación del principio de favorabilidad y el artículo 287 de la Ley 1819 de 2016.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

**La parte demandada,** inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente:

Sostuvo que la deducción solicitada por la suma de \$542.173.323, por destrucción de inventarios por obsolescencia era improcedente, por cuanto la pérdida de esos activos movibles no implicó efectiva erogación de recursos necesaria para la producción de la renta.

Afirmó que la actora no cumplió con el requisito de necesidad dispuesto por el artículo 107 del ET, pues se limitó a afirmar que la destrucción del inventario obedeció al rápido avance tecnológico que dificultó la venta, sin allegar pruebas tendientes a demostrar que efectivamente los bienes no pudieron ser comercializados.

Indicó que las actas aportadas no demuestran la necesidad de la destrucción, como criterio exigible por la ley para aceptarla como deducción.

Adujo que dichas erogaciones no se dieron como consecuencia de una obligación legal, empresarial o por la costumbre mercantil, ya que no hay norma que establezca la necesidad de destruir inventario por obsolescencia o dificultad de comercialización; no derivó de un contrato ni como objeto de la empresa que debiera cumplir para hacerla productiva y rentable; y, por último, no es una costumbre dentro del mercado la obligación de destruir inventario cuando quedó rezagado de los avances de la tecnología.

Sostuvo que es procedente la sanción por inexactitud, pero acepta la aplicación del principio de favorabilidad contemplado por la Ley 1819 de 2016.

**La parte demandante**, por su parte, también recurrió la decisión de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Reiteró que los gastos operacionales de ventas por \$279.984.691 son deducibles, en la medida en que la destrucción de inventarios por ese valor, no se dio como consecuencia exclusivamente de la existencia de la Resolución 181331 (RETILAP), del 2009, sino por las modificaciones reglamentarias que la autoridad administrativa realizó en los años siguientes.

Precisó que entre los años 2009 a 2012, el reglamento fue modificado en cinco oportunidades, en el sentido de su entrada en vigencia, requisitos de eficacia mínima y vida útil de fuentes lumínicas, alcance a productos destinados a iluminación decorativa y eficacia lumínica de algunas fuentes y transitoriedad sobre requisitos para bombillas incandescentes.

Indicó que la incertidumbre sobre la aplicación de las modificaciones técnicas generó una serie de hechos inesperados e imprevisibles sobre los

cuales se configuró la fuerza mayor, que trajo como consecuencia la destrucción de los inventarios en el año 2012.

Afirmó que la deducción cumplía con los requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad exigidos por el artículo 107 del ET, por cuanto están relacionados con la actividad productora de renta, atienden al cumplimiento de lo dispuesto por el RETILAP, lo que los hacía de difícil comercialización, y la expensa no supera el porcentaje aceptado por la ley respecto de los ingresos obtenidos durante el período gravado.

Señaló que la sanción por inexactitud es improcedente, en razón a que no se tipificaron los hechos sancionables de que trata el artículo 647 del ET. Además, insistió en la diferencia de criterios en cuanto al derecho aplicable.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** reiteró lo señalado en el recurso de apelación.

La **demandada** insistió en los argumentos esgrimidos en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la sociedad PHILIPS S.A.S., correspondiente al año gravable 2012, e impuso sanción por inexactitud.

En los términos de los recursos de apelación, la Sala deberá establecer la procedencia de los gastos operacionales de ventas declarados como deducibles por la demandante, como consecuencia de la destrucción de inventarios por fuerza mayor y obsolescencia, y de la sanción por inexactitud.

Al efecto, la Sala advierte que, por tratarse de un caso con identidad fáctica y jurídica, al suscitado entre las mismas partes respecto del período gravable 2011, se acogerá, en lo pertinente, el criterio expuesto

en la sentencia del 17 de septiembre del 2020, en la cual se estudió y definió el mismo problema jurídico planteado en esta oportunidad.

En criterio de la demandante, los gastos operacionales de ventas por \$279.984.691 son deducibles, en la medida en que la destrucción de inventarios, no se dio como consecuencia exclusivamente de la existencia de la Resolución 181331 (RETILAP) del 2009, sino por las modificaciones reglamentarias que la autoridad administrativa realizó en los años siguientes, que generó una serie de hechos inesperados e imprevisibles sobre los cuales se configuró la fuerza mayor.

Por su parte, la demandada sostiene que la deducción solicitada por la suma de \$542.173.323, por destrucción de inventarios por obsolescencia es improcedente, por cuanto, además de no cumplir con los requisitos del artículo 107 del ET, el contribuyente tampoco demostró que efectivamente los bienes no pudieron ser comercializados.

Afirmó que las actas aportadas no demuestran la necesidad de la destrucción, como criterio exigible por la ley para aceptarla como deducción, pues la pérdida de ese activo movable no implicó una erogación efectiva de recursos imprescindible para la producción de la renta.

### **Deducción por gastos operativos de ventas – destrucción de inventarios por fuerza mayor**

El Estatuto Tributario distingue tres clases de pérdidas para efectos de deducción en el impuesto sobre la renta, i) las **operacionales** establecidas en el artículo 147, que son *«aquellas que se generan en el período gravable de los mayores costos y gastos de la actividad productora de renta, frente a los ingresos percibidos en la misma. Estas pérdidas se compensan por regla general con las rentas obtenidas por el contribuyente en los períodos gravables posteriores»*; ii) las **pérdidas de capital** *«que se producen sobre activos que sean bienes usados en el negocio o actividad productora de la renta, siempre que hubieren ocurrido por una **fuerza mayor** durante el año o período gravable, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 148»*; y, iii) la pérdida en la enajenación de activos, de que trata el artículo 149 ib.

Si bien la fuerza mayor o caso fortuito son hechos eximentes de responsabilidad, para que tengan cabida, debe apreciarse concretamente, si se cumple con sus dos elementos esenciales: la imprevisibilidad y la irresistibilidad.



«imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, y los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público».

En consecuencia, para que un hecho pueda considerarse como fuerza mayor o caso fortuito, deben darse concurrentemente estos dos elementos.

*Para ese efecto, como lo ha sostenido la Sala, «el juez debe valorar una serie de elementos de juicio, que lo lleven al convencimiento de que el hecho tiene en realidad esas connotaciones, pues un determinado acontecimiento no puede calificarse por sí mismo como fuerza mayor, sino que es indispensable medir todas las circunstancias que lo rodearon. Lo cual debe ser probado por quien alega la fuerza mayor, es decir, que el hecho fue intempestivo, súbito, emergente, esto es, imprevisible, y que fue insuperable, que ante las medidas tomadas fue imposible evitar que el hecho se presentara, esto es, irresistible».*

En el presente caso, la demandante en el recurso de apelación aduce que destruyó inventarios como bombillas incandescentes, balastos, luminarias, lámparas, entre otros, dado que no cumplían con los estándares mínimos establecidos por el Ministerio de Minas y Energía por medio del Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público – RETILAP, lo cual constituyó un evento de fuerza mayor, en tanto se dio en cumplimiento de la disposición de una autoridad administrativa, respecto de la cual no podía oponerse.

Al efecto, la Sala advierte que la actora se limitó a afirmar que se cumplió con los hechos constitutivos de fuerza mayor, porque existe una disposición normativa que regula aspectos técnicos necesarios en Colombia para la comercialización de los bienes referidos, y citó jurisprudencia sobre el tema, sin aportar prueba alguna que demostrara las condiciones de imprevisibilidad e irresistibilidad.

En efecto, se aprecia que la Resolución 181331-RETILAP-, expedida el 6 de agosto del 2009, desde su entrada en vigencia (1º de abril del 2010), estableció los requisitos generales para los productos de iluminación o alumbrado público, como «fuentes luminosas eléctricas, bombillas incandescentes para uso de iluminación doméstica, bombillas fluorescentes compactas con balasto independiente, luminarias y proyectores», entre otros, que coinciden con los que fueron objeto de destrucción, de modo que no fue un hecho intempestivo, súbito, emergente, imprevisible o insuperable, que ante las medidas tomadas fue

imposible evitar que se presentara, esto es, irresistible, pues, se reitera, la demandante no allegó ningún elemento de prueba que así lo demostrara, y se concretó en señalar que posteriormente se expedieron resoluciones que generaron «incertidumbre» en su aplicación.

Se advierte que el cargo de apelación referente a que frente a estos gastos operacionales no se analizó el cumplimiento de los requisitos del artículo 107 del ET, es un aspecto que no se planteó en la demanda, pues apenas se mencionó al citar un aparte de una sentencia del Consejo de Estado como antecedente, en la cual, según dice, se señaló que *«el gasto por destrucción de inventarios, realizado como consecuencia de una imposición legal debía considerarse como un evento de fuerza mayor, y además como un gasto que cumplía los requisitos de deducibilidad del artículo 107 del Estatuto Tributario, antecedente que resulta muy relevante para formar el convencimiento del Honorable Tribunal [...]»*. En efecto, en la demanda la actora se limitó a hacer una mera referencia, atada a su posición sobre la procedencia de la deducción por el alegado cumplimiento del reglamento Retilap como sustento de la invocada fuerza mayor, sin que con ello se pueda entender que cumplió con la carga argumentativa y probatoria necesaria para estudiar el aspecto aducido solo hasta la alzada, lo que además desconocería el derecho al debido proceso de la parte demandada, quien no tuvo la oportunidad de pronunciarse al respecto.

Adicionalmente, se anota que transcribir un fragmento de una providencia no satisface el deber que le corresponde a la parte de explicar el concepto de violación, conforme con lo previsto en el artículo 162-4 del CPACA.

Así las cosas, al ser el único elemento de prueba la existencia de una normativa técnica sobre la comercialización de productos eléctricos, tal circunstancia *per se*, no comporta la configuración de la fuerza mayor en los términos descritos por la ley y la jurisprudencia, además del hecho reiterado de la falta de acreditación en el proceso de elementos constitutivos de tales circunstancias, por lo que el cargo no está llamado a prosperar.

### **Deducción por gastos operativos de ventas – destrucción de inventarios por obsolescencia**

Sobre este punto se destaca que antes de la modificación dispuesta por la Ley 1819 del 2016, el artículo 64 del ET no regulaba la posibilidad de reconocer como deducción los gastos operativos de ventas por destrucción de inventarios por obsolescencia, sin embargo, la

jurisprudencia de la Corporación sí lo reconoció haciéndolo extensivo al cumplimiento de los requisitos del artículo 107 ib.

Es así como la Sala ha señalado que en materia de activos movibles que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente que deban ser destruidos, porque no pueden ser consumidos, ni usados ni comercializados de ninguna forma, se admite su valor como expensa necesaria, siempre que se demuestre que el hecho ocurrió en el respectivo año gravable, que tienen relación de causa-efecto con la actividad productora de renta y que es indispensable y proporcionado con la misma.

La precisión se dio porque en sentencia del 27 de octubre de 2005, con ocasión del juicio de legalidad del Concepto DIAN 71050 del 31 de octubre del 2002, se advirtió que el artículo 64 del Estatuto Tributario autorizaba la disminución del inventario final, para los contribuyentes que adoptaran el sistema de juego de inventarios, por faltantes de mercancía de fácil destrucción o pérdida, *«hasta en un cinco por ciento (5%) de la suma del inventario inicial más las compras»* y si se demostraba la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, podían aceptarse sumas mayores, pero no aceptaba la deducción por pérdidas originadas en la destrucción de mercancías, por ello el inciso final del artículo 148 ib., de manera expresa, advertía sobre la imposibilidad de llevar como deducción tales pérdidas, al determinar que *«No son deducibles las pérdidas en bienes del activo movable que se han reflejado en el juego de inventarios»*.

Se sostuvo que cuando se trataba de contribuyentes que debían adoptar el sistema de inventarios permanentes -como en este caso, en donde la parte actora manifestó que ese era el método que usaba-, el régimen tributario no preveía la disminución del inventario de las existencias del respectivo ejercicio, por concepto de faltantes de mercancía de fácil destrucción o pérdida, pues tal concepto se manejaba a través de una provisión (artículo 14 del Decreto 2650 de 1993), la cual no era deducible para efectos de determinar el impuesto sobre la renta.

Sin embargo, explicó que *«tratándose de activos movibles que tengan que ser retirados por vencimiento o destrucción y **que no puedan ser comercializados** de ninguna manera, ni consumidos, ni usados, podría llegar a admitirse su valor como "expensa necesaria" deducible, siempre y cuando se demuestre, en cada caso, que el hecho ocurrió en el respectivo año gravable, que tiene relación de causalidad con la actividad productora de renta y que es necesario y proporcionado a esa actividad; y, además, que el contribuyente demuestre que tal deducción no ha sido*

*reconocida por otros medios, como por ejemplo, el caso de los contribuyentes que llevan el sistema de juego de inventarios, donde tal disminución puede ser tratada como costo (art. 64 E. T.)” (Subraya fuera del texto)».*

Es necesario advertir, que si bien la jurisprudencia transcrita hacía referencia a medicamentos -que son de fácil destrucción-, nada impide que en casos en los cuales los inventarios correspondan a otro tipo de mercancías, no se puedan aplicar estos criterios, de acuerdo con lo que se pruebe.

Según el artículo 107 del Estatuto Tributario, son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionales. 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 la normativa fiscal.

Las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan en la actividad productora de renta, de manera que sin estos no se puede obtener la renta, 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 gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos.

En cuanto al requisito de necesidad, la Sala ha indicado que la necesidad del gasto no está condicionada a la obtención efectiva de ingresos ni restringida a las hipótesis de obligaciones contraídas en virtud de la ley o del contrato, porque la norma no exige una «necesidad», a secas, sino una «necesidad» determinada «con criterio comercial». Valorar esa aptitud productiva de la expensa ha llevado a la Sala a reconocer que son necesarias las erogaciones en que se incurre con el objeto de garantizar la continuidad de la actividad lucrativa de la empresa, pero no las retribuciones que efectúa la empresa a favor de los socios por su condición de tales.

Por su parte, la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen – efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (gasto) y la actividad

que desarrolla (el objeto social principal o secundario), que es el que le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla.

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

En el presente caso, se tiene que el objeto social de PHILIPS COLOMBIA S.A.S. comprende, entre otras actividades, *«la comercialización, administración, importación, exportación, compra, venta, distribución por cuenta propia o de terceros y prestación de servicios relacionados con artículos, aparatos, equipos, conjuntos y sistemas eléctricos, electromecánicos, electrónicos, accesorios o repuestos, como también la de sus partes, componentes, accesorios o repuestos, como también la de toda clase de artículos de vidrio o cristal, bombillas, lámparas eléctricas, tubos fluorescentes, arranques, balastos u otros similares y equipos médicos y sus accesorios, marca (sic) PHILIPS o bajo la marca de cualquiera de las compañías relacionadas a PHILIPS»*.

La destrucción del inventario cuestionado se evidenció con las respectivas actas suscritas por la gerente de operaciones de iluminación, el representante legal y la contadora de Philips Colombia S.A.S., en las cuales se detalla el tipo de inventario dado de baja (luminarias, balastos, bombillas entre otras), la cantidad, costo del producto a ajustar, folio del Libro Diario, folio del Libro Mayor, y el motivo sustentado por *«desuso, inutilización y falta de comercialización»*.

Anexo al acta se enlistan las unidades por cantidad, peso y denominación del artículo, cuyo valor coincide con la respectiva acta, así como también se allegó copia de los registros contables, los comprobantes del ajuste del inventario, el reconocimiento de la provisión constituida por la pérdida como un gasto no deducible que se registró solo para efectos contables y no fiscales.

Dicho inventario dado de baja fue sometido a proceso de reciclaje, como consta en la certificación emitida por el proveedor del servicio RELLENOS COLOMBIA S.A.S., así como de actas de disposición final y destrucción de materiales suscritas por la gerente de medio ambiente de la C.I. ECOEFICIENCIA S.A., el gerente administrativo de ECOINDUSTRIAS

LTDA, y el Director Técnico de TECNOLOGÍAS AMBIENTALES DE COLOMBIA S.A. ESP – TECNIAMSA.

Conforme con el criterio expuesto en el precedente jurisprudencial señalado, y teniendo en cuenta que dentro del objeto social de la actora está la comercialización, entre otros, de los bienes identificados como dados de baja (bombillas, lámparas eléctricas, tubos fluorescentes, arranques, balastos de la marca PHILIPS), para la Sala es viable establecer la relación de causalidad con la actividad productora de renta y la manera en que tales inventarios participaron en la misma.

Las razones del castigo de inventarios sobre desuso e inutilización son válidas para determinar la necesidad de ese gasto atendiendo al tipo de mercancía que hace parte del objeto social de la actora, pues la imposibilidad de comercialización implica que tales activos deban ser retirados al interior de la empresa y se torna en indispensable su destrucción. De igual manera se advierte que el monto del gasto por \$542.173.323, resulta proporcionado con el total de deducciones declaradas por \$51.800.868.000 y frente a unos ingresos brutos de la contribuyente por \$182.279.170.000, lo cual no supera el 0.0053%.

Téngase en cuenta que la obsolescencia por desuso o inutilidad emerge no solo por razones técnicas, como lo señala la Administración, al exigir que el contribuyente aportara, además de los requisitos normativos antes mencionados, conceptos en ese sentido, sino por la dinámica del mercado en el cual se desarrolla su actividad económica, como en este caso del avance tecnológico, por lo cual es imposible enajenarlo, pues pierde valor comercial.

En ese orden, se infiere que por razón del objeto social este tipo de productos se mantienen en el inventario hasta tanto sea imposible su comercialización, pues se parte del supuesto de que una empresa que depende del ingreso a partir de la venta de los bienes señalados no tiene por principio destruir un inventario que, si así lo permite el mercado, pudiera venderlo a un menor precio o en otro segmento.

De acuerdo con lo anterior, la Sala considera que en este caso se demostró que el gasto generado por la destrucción de inventarios por obsolescencia tuvo relación de causalidad con la actividad productora de renta de la actora, y fue necesario y proporcionado a la misma. No prospera el recurso de apelación interpuesto por la DIAN.

En consecuencia, al no prosperar los recursos de apelación, se advierte que el Tribunal aplicó en debida forma el principio de favorabilidad al reducir la sanción por inexactitud del 160% al 100%, teniendo en cuenta que también se modificó la base para su cálculo atendiendo a la declaratoria de procedencia de parte de las deducciones declaradas, motivo por el cual se confirmará la modificación de los actos administrativos dispuesta en la sentencia de primera instancia.

Finalmente, advierte la Sala que, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se encuentran probadas en el proceso las costas (agencias en derecho y gastos del proceso), por lo que no se ordenarán en esta instancia.

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

**FALLA:**

**1.- CONFIRMAR** la sentencia del 15 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**2.-** Sin condena en costas en esta instancia.

**RECONOCER** personería al doctor Gustavo Adolfo Mosquera Abello, como apoderado de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, en los términos y para los efectos del poder conferido que obra en el folio 414 del c. p.

**Notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.**

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Presidente de la Sección

(Firmado electrónicamente)

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Fl. 345 c.p. Reconoció la procedencia como deducibles de los gastos operacionales de ventas por destrucción de inventarios por obsolescencia llevados en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, y modificó la sanción por inexactitud en el sentido de aplicar la favorabilidad.

Fl. 191 c.a.

Fl. 188 c.a.

Fls. 242 c.a.

Fls. 787 a 802 c.a.

Fls. 805 a 827 c.a.

Fl. 834 c.a.

Fls. 895 a 908 c.a.

Fls. 945 a 960 c.a.

Fl. 9 c.p.

*«comercialización, administración, importación, exportación, compra, venta, distribución por cuenta propia o de terceros y prestación de servicios relacionados con artículos, aparatos, equipos, conjuntos y sistemas eléctricos, electromecánicos, electrónicos, accesorios o*



*repuestos, como también la de sus partes, componentes, accesorios o repuestos, como también la de toda clase de artículos de vidrio o cristal, bombillas, lámparas eléctricas, tubos fluorescentes, arranques, balastros u otros similares y equipos médicos y sus accesorios»*

Fls. 177 a 189 c.p.

Fls. 245 a 251 c.p.

Fls. 322 a 345 c.p.

Fls. 352 a 356 c.p.

Fls. 373 a 380 c.p.

Fls. 430 a 437 c.p.

Fls. 399 a 413 c.p.

Exp. 24020, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Actor: Philips Colombia S.A.S.

**“ART. 148. Deducción por pérdidas de activos.** *Son deducibles las pérdidas sufridas durante el año o período gravable, concernientes a los bienes usados en el negocio o actividad productora de renta y ocurridas por fuerza mayor.*

*El valor de la pérdida, cuando se trate de bienes depreciados, es el que resulte de restar las depreciaciones, amortizaciones y pérdidas parciales concedidas, de la suma del costo de adquisición y el de las mejoras. La pérdida se disminuye en el valor de las compensaciones por seguros y similares, cuando la indemnización se recibe dentro del mismo año o período gravable en el cual se produjo la pérdida. Las compensaciones recibidas con posterioridad están sujetas al sistema de recuperación de deducciones.*

*Cuando el valor total de la pérdida de los bienes, o parte de ella, no pueda deducirse en el año en que se sufra, por carencia o insuficiencia de otras rentas, el saldo se difiere para deducirlo en los cinco períodos siguientes. En caso de liquidación de sociedades o sucesiones, el saldo de la pérdida diferida es deducible en su totalidad, en el año de la liquidación.*

*No son deducibles las pérdidas en bienes del activo movable que se han reflejado en el juego de inventarios.*

**PAR.** *Lo dispuesto en el artículo siguiente será aplicable en lo pertinente para las pérdidas de bienes”.*

La **imprevisibilidad (sic)** se presenta cuando el suceso escapa a las previsiones normales, que ante la conducta prudente adoptada por el que alega el caso fortuito, era imposible preverlo, como lo dijo la Corte Suprema de Justicia en sentencia de febrero 27 de 1974, al señalar «*La misma expresión caso fortuito idiomáticamente expresa un acontecimiento extraño, súbito e inesperado.... Es una cuestión de hecho que el juzgador debe apreciar concretamente en cada situación, tomando como criterio para el efecto, la normalidad o la frecuencia del acontecimiento, o por el contrario, su rareza y perpetuidad*».

La **irresistibilidad**, como lo dice la misma sentencia, es «*el hecho [...] debe ser irresistible. Así como la expresión caso fortuito traduce la requerida imprevisibilidad de su ocurrencia, la fuerza mayor, empleada como sinónimo de aquella en la definición legal, relleva esta otra característica que ha de ofrecer tal hecho: al ser fatal, irresistible, incontrastable, hasta el punto de que el obligado no pueda evitar su acaecimiento ni superar sus consecuencias*».

Sentencias del 3 de junio del 2010, Exp. 16564, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 5 de septiembre del 2013, Exp. 18412, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Mediante la Resolución 180265 del 19 de febrero de 2010 se aplazó la entrada en vigencia del reglamento hasta el 1º de abril de 2010.

Fl. 7 reverso c.p.

Sentencias de 25 de septiembre de 2006, Exp. 15032 C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 19 de julio de 2007, Exp. 15099, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, reiteradas en sentencias del 23 de febrero del 2011, Exp. 17538, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, y del 5 de septiembre del 2013, Exp. 18412, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del 23 de julio de 2020, **Exp. 22275**, C.P. Milton Chaves García.

Expediente 13937 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, acción de nulidad contra el Concepto 71050 de 31 de octubre de 2002 de la DIAN.

Independientemente del sistema utilizado para la determinación del costo de los activos movibles, solo son deducibles: Las *pérdidas fiscales u operacionales* (las que se originan en desarrollo de la actividad productora de renta, cuando los costos y gastos superan los ingresos percibidos en un período gravable) y las *pérdidas de capital* (las que se originan por la pérdida de bienes – activos fijos- vinculados a la actividad productora de renta, ocurridas por fuerza mayor)

Sentencias del 12 de mayo de 2005, Exp. 13614, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, 23 de febrero del 2011, Exp. 17538, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, 5 de septiembre del 2013, Exp. 18412, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 23 de enero de 2014, Exp. 19245, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, entre otras.

Ib.

*Como lo ha sostenido la Sala «la necesidad del gasto no está condicionada a la obtención efectiva de ingresos ni restringida a las hipótesis de obligaciones contraídas en virtud de la ley o del contrato (sentencia del 22 de febrero del 2018, Exp. 20478, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Lo anterior, porque la norma no exige una «necesidad», a secas, sino una «necesidad» determinada «con criterio comercial». De modo que lo que cabe apreciar en cada situación no es si se hacía inevitable o indispensable incurrir en el gasto, o si se estaba constreñido a él por una razón legal o contractual –que sería lo propio de una necesidad pura–; sino si la expensa resultaba requerida o provechosa para desarrollar la actividad empresarial en el contexto de una situación de mercado, pues es en eso que consiste una necesidad comercial. La Sala no desconoce que se hace ineludible para quien bien gestiona sus negocios adelantar las acciones que, de manera real o potencial, coadyuven a la producción o aumento de las ganancias gravadas; o impidan el deterioro de la fuente productiva, ya sea preservándola, adaptándola a una situación de mercado u optimizándola. Por esa razón, esa clase de erogaciones son indisponibles para el sujeto pasivo y no pueden ser gravadas, en la medida en que no son demostrativas de una verdadera capacidad económica».*

Sentencia del 6 de agosto del 2020, Exp. 22979, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Sentencias del 11 de mayo del 2020, Exp. 22918, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 11 de junio de 2020, Exp. 23487, C.P. Milton Chaves García, y del 17 de septiembre del 2020, Exp. 24020, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

Entre otras, ver sentencias de 25 de septiembre de 1998, Exp. 9018, C.P. Delio Gómez Leyva; de 13 de octubre de 2005, Exp. 13631, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; de 2 de agosto de 2006, Exp. 14549, C.P. Ligia López Díaz; de 12 de diciembre de 2007, Exp. 15856, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; de 24 de julio de 2008, Exp. 16302, C.P. Ligia López Díaz y de 1 de octubre de 2009, Exp -16286 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Sentencia de 1 de octubre de 2009, Exp 16286. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Fl. 16 c.p.

Fls. 850 a 855 c.a.

Fls. 860 a 881 c.a.

Fls. 99 a 109 c.p.

En el mismo sentido, la sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 22275, C.P. Milton Chaves García.

Fl. 834 c.a.

**C.G.P. «Art. 365. Condena en costas.** *En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».*