

T 16/09

127

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

Bogotá, D. C., veintiséis (26) de noviembre de dos mil nueve (2009)

Radicación: 250002327000200600506 01
Número interno: 16877
VIDRIERÍA FENICIA S. A. contra LA DIAN
FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por VIDRIERÍA FENICIA S.A. contra la sentencia de 16 de agosto de 2007 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda contra el acto por el cual la DIAN modificó la declaración de renta de la actora de 2002.

ANTECEDENTES

El 9 de abril de 2003 Vidriería Fenicia S. A. presentó declaración de renta 2002, en la cual liquidó deducciones por \$19.010.289.000.

Previo requerimiento especial la DIAN modificó la declaración privada mediante Liquidación oficial de revisión 310642005000071 de 16 de septiembre de 2005, en la que rechazó la deducción por pago de indemnización laboral por \$211.467.000, porque no cumplía los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

En ejercicio del artículo 720 [par], la actora acudió directamente a la jurisdicción.

LA DEMANDA

VIDRIERÍA FENICIA S. A. solicitó la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 310642005000071 de 16 de septiembre de 2005. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare que la actora podía tomar la deducción de los pagos por demandas laborales por \$211.467.000, que los valores liquidados en la declaración de renta de 2002 son correctos, y que no hay lugar a determinar mayor impuesto a su cargo, ni sanción por inexactitud.

La actora invocó como violados los artículos 95 [9], 123, 209 y 363 de la Constitución Política; 107, 647, 683 y 746, del Estatuto Tributario; 1, 2 y 3 del Código Contencioso Administrativo y 64 del Código Sustantivo del Trabajo.

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

Los costos y gastos en que incurre el contribuyente en desarrollo de su actividad generadora de ingresos fiscales son deducibles, siempre que directa o indirectamente se dirijan a producir el ingreso; que, según las costumbres mercantiles de la actividad, sean comercialmente necesarios y proporcionales para desarrollarla; y que ocurran en el período gravable en el que se deducen.

Los pagos de indemnización por despido injusto buscan compensar los servicios que prestaron los trabajadores despedidos, y acatar sentencias judiciales que ordenan efectuarlos. La obligación de pagar la indemnización es correlativa al despido y hace parte de los egresos administrativos que la actividad económica requiere para su normal funcionamiento.

Las indemnizaciones por despido son una expensa acostumbrada dentro de la práctica comercial de todas las empresas, pues, es normal que éstas despidan empleados frente a procesos de reestructuración, o la intención de lograr una producción adecuada y eficiente con el retiro de empleados cuyo perfil no se adecúa a tal finalidad. En tales casos la indemnización es obligatoria, de acuerdo con la legislación laboral, y expresa un criterio comercial.

La indemnización es un pago derivado de la relación laboral, sin la cual aquél no se efectuaría, y tiene relación de causalidad con la actividad productora de renta, porque si la actora no cuenta con un apto recurso humano apto para desarrollar sus funciones, tampoco puede desarrollar su actividad ni obtener ingresos.

El hecho de que la indemnización como gasto sea consecuencia del despido no incide en la deducibilidad, pues lo primordial para ésta no son los motivos del pago, sino la relación de causalidad entre ese pago y la actividad productora de renta.

Dicho gasto es proporcional porque el valor de las indemnizaciones se encuentra dentro de los rangos normalmente aceptados para ese tipo de actividades y lo determinaron sentencias judiciales que se basaron en normas laborales. Y, la

1209

contabilidad de la actora demuestra que el gasto efectivamente se realizó en el periodo objeto de la declaración de renta.

En general, son deducibles los gastos que cumplan los requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad anteriormente comentados, salvo que el legislador expresamente prohíba deducirlos o que haya establecido condiciones especiales para ello.

El Estatuto Tributario no limita ni prohíbe la deducción de la indemnización por despido, como pago derivado de la relación laboral, de modo que la misma opera de pleno derecho.

No procede la sanción por inexactitud porque la deducción que solicitó la actora no proviene de datos falsos, inexistentes, equivocados ni incompletos, y, en todo caso, los menores valores derivados de la misma, provienen de una diferencia de criterios entre la DIAN y la actora respecto de la interpretación del derecho aplicable. Además, la Administración debió demostrar que la contribuyente había incurrido en alguna maniobra fraudulenta, lo cual no ocurrió.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con base en las razones que se resumen así:

La jurisprudencia y la doctrina oficial han asimilado la "necesidad" y el "criterio comercial" a los gastos comúnmente utilizados o acostumbrados por personas que se encuentran en las mismas condiciones dentro del comercio. Dichos gastos deben ser imprescindibles para la producción de renta y no simplemente útiles o convenientes.

Bajo el criterio comercial, las indemnizaciones laborales no son las acostumbradas dentro de la actividad productora de renta, ni cumplen los presupuestos de causalidad y necesidad en relación con la misma, porque dicha indemnización, de origen legal, se aplica cuando se cumple la condición resolutoria envuelta en el contrato laboral, consistente en la terminación unilateral del mismo, por una de las partes.

El pago por indemnizaciones laborales, aunque común en las decisiones empresariales, no se utilizó en la actividad productora de renta de la actora, ni ésta probó que hubiera mejorado la obtención del ingreso causado por dicha actividad.

La indemnización laboral se originó en la decisión del contribuyente de terminar unilateralmente el contrato laboral, la cual no era causa imprescindible para desarrollar la actividad productora de renta. Y los motivos del retiro unilateral no hacen deducibles los pagos efectuados como indemnización.

El pago de la indemnización por despido sin justa causa no es gasto de la actividad principal y/o secundaria productora de renta, descrita en el objeto social de la contribuyente. Y lo recibió una persona no vinculada a la empresa demandante, exclusivamente para su beneficio y por razón del despido sin justa causa, no por el ejercicio presente o pasado de alguna actividad productora de renta que tuviera incidencia en la obtención del ingreso.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

Los pagos realizados por concepto de indemnizaciones comprenden el lucro cesante y el daño emergente, como forma de reparar los perjuicios que se causan al trabajador, por la terminación unilateral de su contrato sin justa causa.

De acuerdo con ello, las indemnizaciones por retiro no constituyen pagos laborales ni constituyen elementos integrantes de salario, en cuanto no corresponden a la contraprestación del servicio laboral.

Para que los pagos laborales puedan aceptarse fiscalmente como gastos deducibles, deben cumplir los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, o, si se trata de pagos esporádicos u ocasionales, incidir determinadamente en la generación del ingreso gravado.

Los pagos esporádicos que efectuó la actora como indemnizaciones por despido injusto, no cumplen los requisitos de necesidad y causalidad que consagra la norma referida, y, por, tanto, no podían deducirse, pues, no se probó que estuvieran vinculados a la producción de renta, ni que fueran normalmente