

**DEDUCCION POR PERDIDA EN LA ENAJENACION DE ACTIVOS - Concepto; requisitos / COSTO FISCAL - Determinación / PERDIDA POR ENAJENACION DE ACTIVOS - Casos en los cuales no procede / DACION EN PAGO - modo de extinguir las obligaciones / ENAJENACION EN EL GIRO ORDINARIO DE LOS NEGOCIOS - Es requisito para que proceda la deducción por pérdida de enajenación de activos**

Para efectos tributarios existe una pérdida en la enajenación de activos cuando se vende un bien que hace parte del activo del contribuyente por un valor inferior a su costo fiscal incluidos los ajustes integrales por inflación que se calcularon hasta el año gravable 2006. El artículo 149 del Estatuto Tributario limitó la deducción de esta pérdida excluyendo del costo fiscal de los activos enajenados a los siguientes ajustes, los contribuyentes personas naturales pueden ajustar los bienes inmuebles con el incremento porcentual de la propiedad raíz, y las acciones pueden ajustarse en el incremento porcentual de índice de precios al consumidor, el ajuste del valor comercial de los bienes raíces poseídos a diciembre 31 de 1995 con motivo del saneamiento fiscal consagrado en la Ley 223 de 1995, los contribuyentes pueden ajustar anualmente el costo de los bienes muebles e inmuebles, que tengan el carácter de activos fijos en el porcentaje señalado en el artículo 868, es decir por la variación acumulada del IPC para ingresos medios, entre el 1º de octubre del año anterior al gravable y la misma fecha del año inmediatamente anterior a este. Los ajustes indicados se tienen en cuenta para determinar el costo fiscal de los bienes, pero no pueden dar lugar a pérdidas por enajenación de activos, por lo que se deben excluir para efectos de determinar la pérdida. Tampoco es deducible la pérdida en los siguientes eventos señalados en los artículos 151 y siguientes del Estatuto Tributario, es decir, cuando la enajenación tenga lugar entre una sociedad u otra entidad asimilada y personas naturales o sucesiones ilíquidas, que sean económicamente vinculadas a la sociedad o entidad, cuando la respectiva transacción tenga lugar entre una sociedad limitada o asimilada y sus socios que sean sucesiones ilíquidas o personas naturales, el cónyuge o los parientes de los socios dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, las pérdidas por enajenación de acciones, de bonos de financiamiento presupuestal y de bonos de financiamiento especial. La dación en pago debe ser entendida como aquel "modo o mecanismo autónomo y, de suyo, independiente de extinguir las obligaciones (negocio solutorio), en virtud del cual el solvens, previo acuerdo con el accipiens, le entrega a éste un bien diferente para solucionar la obligación, sin que, para los efectos extintivos aludidos, interese si dicha cosa es de igual o mayor valor de la debida, pues una y otra se deben mirar como equivalentes". Toda vez que no se presentó la enajenación de un activo fijo por parte de la sociedad actora, no le son aplicables los artículos 90, 149 y 352 del Estatuto Tributario y en consecuencia no puede invocarse una pérdida. Observa la Sala que la deuda perdida no cumple este último requisito, pues no se originó en operaciones productoras de renta, teniendo en cuenta que se trató de la adquisición de cartera a terceros acreedores de la empresa venezolana, actividad que no corresponde al giro ordinario de los negocios de TEXTILES MIRATEX S.A., ni generó una renta que permita deducir la parte de la obligación que resultó incobrable por la extinción de la obligación en virtud de la dación en pago.

**SANCION POR INEXACTITUD - Es procedente por no existir diferencia de criterios**

En relación con la sanción por inexactitud, la Sala comparte el criterio del Tribunal en mantenerla en relación con el rechazo de la deducción por pérdidas en la enajenación de activos fijos, porque no se presenta diferencia de criterios frente al

derecho aplicable, sino que la sociedad actora pretendió aplicar unos preceptos legales a circunstancias fácticas diferentes a las previstas, con el fin de acceder a una deducción por cartera perdida que no reunía los requisitos previstos en el artículo 146 del Estatuto Tributario.

**Nota de Relatoría:** Ver sentencia de 6 de febrero de 2006, exp. 14123, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: LIGIA LOPEZ DIAZ**

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

**Radiación número: 25000-23-27-000-2004-92218-01(16322)**

**Actor: TEXTILES MIRATEX S.A.**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

#### **FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 11 de octubre de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial No. 310642004000104 de 23 de junio de 2004, proferida por la DIAN.

#### **ANTECEDENTES**

La sociedad TEXTILES MIRATEX S.A. presentó el 8 de abril de 2002, su declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2001. En su denuncia, solicitó las deducciones de \$341.887.968 por pérdida de enajenación de activos y de \$20.538.000 por concepto de pago de contribución especial a favor de la Superintendencia de Sociedades para su sostenimiento.

El 20 de octubre de 2003, la División de Fiscalización de la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes, profirió el requerimiento especial No. 310632003000219, en el cual propuso la modificación de la liquidación privada, para desconocer dichas partidas e imponer sanción por inexactitud.

La Administración practicó la Liquidación de Revisión No. 310642004000104 del 23 de julio de 2004, donde determinó oficialmente el impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2001, en los términos planteados en el requerimiento especial.

La Sociedad omitió el recurso de reconsideración y acudió directamente a la jurisdicción en los términos del párrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario.

### **LA DEMANDA**

La Sociedad solicitó la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000104 del 23 de julio de 2004. Como restablecimiento del derecho pidió dejar en firme la declaración de renta que presentó.

Citó como normas violadas los artículos 26, 90, 107, 148, 149, 300, 342 y 647 del Estatuto Tributario; 99 del Código de Comercio y por último el artículo 20 del Decreto 2075 de 1992.

En síntesis argumentó:

La sociedad TEXTILES MIRATEX S.A., es una empresa dedicada principalmente a la compra, venta, producción, distribución y exportación de textiles.

Esta sociedad era acreedora de los siguientes créditos con la Empresa venezolana Hilanderías Sintéticas del Tuy CA (Hilansitex):

- Por un valor de \$2.030.814.925, por concepto de exportaciones de mercancías y
- Por un valor de \$6.931.463.934, producto de la cesión de cuatro contratos de mutuo celebrados con los prestamistas de dicha Empresa.<sup>1</sup>

Para hacer efectivas las anteriores obligaciones, la sociedad TEXTILES MIRATEX S.A. recibió a título de dación en pago unos bienes inmuebles ubicados en Venezuela por un valor de \$8.608'874.383 de los cuales los primeros \$2.030'814.925 se destinaron a cubrir la deuda por concepto de las exportaciones y el remanente se imputó al pago de la deuda proveniente de los contratos de mutuo cedidos. Esta situación implicó que la sociedad perdiera \$341.887.968.

En relación con el negocio jurídico de cesión de los contratos de mutuo, existe un contrato en donde el cesionario, en este caso la demandante, subrogó en su posición al cedente adquiriendo un crédito activo el cual se ajusta a la definición de activos fijos consagrada en el artículo 60 del Estatuto Tributario.

Como la dación en pago es un acuerdo entre acreedor y deudor para cancelar una obligación mediante una prestación diferente a la debida, en el presente caso tuvo como efecto que los contratos de cesión del crédito, los cuales operan como el título, fueran enajenados. Ahora bien, se debe tener en cuenta que la enajenación de créditos cedidos no se encuentra considerada dentro del objeto social como una actividad de la sociedad, por tanto, esa actividad es ocasional e implica que esos créditos constituyeron activos fijos de la Sociedad.

---

<sup>1</sup> Los contratos de mutuo obran a folios 32 a 42, y las cesiones obran a folios 45 a 52.

El artículo 90 del E.T. define la pérdida que proviene de la enajenación de activos como *“la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados”*. El artículo 352 del E.T., consagra de manera expresa que las pérdidas por enajenación de activos son deducibles de la renta bruta del contribuyente. En el mismo sentido el artículo 20 del Decreto 2075 de 1992, confirma la deducibilidad de las pérdidas ocasionales de la enajenación de activos.

De otro lado, la deducción generada en la enajenación de un activo fijo se encuentra plasmada en el artículo 149 del E.T., en donde se establece que no se tendrán en cuenta para determinar su valor, los ajustes efectuados.

De acuerdo con lo anterior, la Administración Tributaria rechaza la procedencia de esta deducción bajo el erróneo argumento de que el artículo 149 del E.T, remite a situaciones concretas -Arts. 73, 90-2 y 868 del E.T.- para su procedencia. Bajo este supuesto, está desconociendo el artículo 90 del Estatuto Tributario porque en esta disposición, se consagra expresamente la deducción por pérdida a cualquier título, incluida la dación en pago.

La remisión que realiza el artículo 149 del E.T., está referida sólo a la determinación del valor de la pérdida susceptible de deducción para los bienes reajustables, por tanto de esa misma norma se infiere la posibilidad de deducir cualquier pérdida que se produzca en enajenación de activos, así ésta provenga de una dación en pago.

Se debe tener en cuenta la naturaleza de la dación en pago, pues en virtud de ésta figura, la prestación inicialmente debida es reemplazada con el valor de otra constituida por los bienes que son dados en pago. El problema se origina en la diferencia que se presenta en el costo de adquisición del activo con el precio de su enajenación que fue inferior, pues los bienes entregados en dación en pago tenían un valor inferior al registrado por la Sociedad para los créditos que había adquirido.

No se puede aplicar el artículo 148 del E.T. porque esa disposición hace referencia a las pérdidas de activos por fuerza mayor, no siendo este el caso.

De otra parte, la Administración señaló sin sustento alguno que la cesión de créditos no se encuentra establecida dentro del objeto social principal de la sociedad demandante, y que por tanto, este hecho constituía otro obstáculo para su deducción, por tratarse de una actividad que no es habitual ni profesional. Lo cierto es que tanto la cesión de créditos, como los créditos que otorgó para financiar las exportaciones se encuentran debidamente autorizadas por ley porque el objeto social está constituido entre otras actividades por *“todas las operaciones de crédito permitidas por la ley”*.

La pérdida producto de la dación en pago cumple con todos los requisitos de necesidad, proporcionalidad y causalidad para su deducción. En efecto, la necesidad se cumple porque la inversión originaria buscaba consolidar una exportación de textiles, y la proporcionalidad y causalidad con la simple constatación del objeto social.

De igual forma, la deducción de la contribución especial para el sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades, cumple con los requisitos indicados por tanto, es inaceptable que la DIAN la rechazara por considerar que esos pagos no guardan relación directa con el ingreso obtenido en la actividad productora de renta.

La Administración interpreta de forma equivocada el alcance del requisito de *“causalidad”*. No se puede desconocer, que todas las sociedades que se encuentran sometidas a la inspección, vigilancia o control de la Superintendencia de Sociedades, desarrollan su objeto social bajo sus directrices y en consecuencia, las erogaciones que se efectuaron para su sostenimiento, tienen directa relación con el desarrollo normal de la actividad de la Empresa.

Así mismo, entendió de forma errónea el concepto de necesidad, porque es evidente que el pago de la contribución especial no puede obviarse y es obligatorio para el ejercicio de la actividad que desarrolla la sociedad. Es claro que si no se paga, genera un evidente traumatismo funcional para la sociedad, lo cual imposibilita el desarrollo de su objeto social.

Por último, consideró que no se configuran los supuestos necesarios para la imposición de sanción por inexactitud, y por el contrario, se presenta una clara diferencia de criterios entre la Administración y la contribuyente. Para la procedencia de la sanción por inexactitud, se necesita la ocurrencia de maniobras fraudulentas.

## **LA OPOSICIÓN**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la misma planteando los argumentos que se resumen a continuación:

La deducción por pérdidas en la enajenación de activos sufrida como consecuencia de dación en pago no es deducible, porque la dación sólo constituye un acuerdo a través del cual, se cancela el saldo de una deuda con la entrega de unos bienes.

Conforme al artículo 149 del E.T., sólo se pueden deducir (i) los ajustes de bienes raíces, acciones y aportes (art. 73 E.T.), (ii) el valor de saneamiento de bienes raíces (art. 90-2 E.T.) y (iii) el ajuste de valores absolutos expresados en moneda nacional en la norma de renta y ventas (art. 868 E.T.). En consecuencia, la pérdida que se ocasionó por la dación en pago, no es una carga asumible por el Estado.

La única pérdida de activos que acepta la legislación tributaria nacional como deducible, es la establecida en el artículo 148 del E.T., para aquellas pérdidas que han ocurrido con ocasión de un evento constitutivo de fuerza mayor. Conforme a lo anterior, no se puede tener la cancelación de las cuentas por cobrar como un evento de fuerza mayor.

De otro lado, teniendo en cuenta que los préstamos a terceros no están consignados como actividad de la empresa, es claro que no pueden tener una relación directa con ésta. La Administración señaló que, *“aunque el contribuyente en su objeto social tiene establecido que puede celebrar todo tipo de operaciones crediticias, su objeto social no es éste, razón por la cual resulta improcedente la deducción solicitada en el renglón CX por cuanto pretende llevar a cabo como actividad principal, un hecho que es subordinado a la misma, cuya ejecución no está dada en forma ni habitual, ni profesional”*.

Los artículos 300 y 352 del E.T. no se pueden aplicar en este caso toda vez que regulan las *“ganancias ocasionales”* obtenidas en el período gravable y este supuesto de hecho no se discute.

Para que una expensa pueda ser deducible, debe ser necesaria, proporcional y debe tener relación de causalidad con el ingreso.

De otra parte, en relación con la contribución para el sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades, es claro que en virtud del artículo 107 del E.T., es un pago no necesario para producir la renta porque no guarda relación directa con el ingreso obtenido. Según el Concepto No. 044070 de 1° de diciembre de 1999, la contribución consagrada en la Ley 222 de 1995 no puede ser deducida sobre el impuesto de renta.

Sobre la sanción por inexactitud, estimó que se configuran los supuestos del artículo 647 del Estatuto Tributario, ya que solicitó deducciones improcedentes. Además, no se configuró la diferencia de criterios que alegó la demandante.

## LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", mediante sentencia de 11 de octubre de 2006, declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000104 de 23 de julio de 2004, expedida por la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, con fundamento en las siguientes consideraciones:

No es posible, como lo argumentó la demandante, que la pérdida sea deducida de la renta bruta para obtener la renta líquida, pues al ser el gasto una cuenta transitoria y no una cuenta del balance general, ésta se refleja al final del ejercicio como una pérdida que afecta el patrimonio y no los ingresos del ente (Fl. 183).

El ordenamiento no determina de manera expresa la posibilidad de deducir las pérdidas ocasionadas por la dación en pago.

De otra parte, no se puede dar aplicación al artículo 26 del E.T. porque al ser las deducciones, gastos o provisiones en que incurre el ente en desarrollo de su actividad, éstas no se pueden generar de un menor valor por la venta de un activo que no tiene relación directa con la actividad productora. Las deducciones deben corresponder a erogaciones y no a pérdidas.

Para aplicar el artículo 90 del E.T., es necesario determinar con claridad el costo de los activos que se perdieron, sin embargo, la demandante no lo hizo porque no indicó ni siquiera el término de su posesión. El artículo 352 del E.T. es inaplicable porque dicha disposición opera en los eventos de ganancia ocasional y la sociedad con la dación en pago no obtuvo una ganancia ocasional.

Respecto a los artículos 148 y 149 *ibídem*, el Tribunal indicó sobre el primero, que incluso la propia demandante reconoció que la enajenación de activos no puede configurarse como un hecho constitutivo de fuerza mayor, y sobre el segundo, reiteró que como el gasto ocurrió con ocasión de la enajenación de un activo, no se afectó la renta bruta de la sociedad sino su patrimonio y por tanto no es posible su deducción.

Sobre la deducción del pago que efectuó la sociedad por concepto de contribución especial para el sostenimiento de la Superintendencia de Sociedades, el Tribunal tuvo en cuenta la sentencia del Consejo de Estado de 13 de octubre de 2005, Exp. 13631, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, providencia en la cual la Sala señaló que dicho pago cumple con todas las exigencias previstas en el artículo 107 del E.T. para ser deducida en la declaración de renta.

Por último, mantuvo la sanción por inexactitud, porque consideró que el menor valor declarado no obedeció a una diferencia de criterios debido a que la sociedad aplicó normas que no consagraban la posibilidad de deducir la pérdida que alegaba.

## **LA APELACIÓN**

La demandante impugnó la Sentencia de primera instancia, reiterando los cargos expuestos en la demanda. Estimó:

El tratamiento fiscal de una pérdida ocurrida por la venta de un activo debe reflejarse en el “*estado de resultados*” en una cuenta de gasto, lo cual incide en los ingresos de la empresa. El tratamiento fiscal de una pérdida no debe ser diverso al contable por tanto, siendo un gasto, debe tenerse como deducción para restarla de la renta bruta.

Reiteró que la pérdida por enajenación de activos ocurrida en la dación en pago, es deducible conforme a las normas tributarias. Al respecto, pidió se tuviera en cuenta todo lo expuesto en la demanda en relación con la aplicación de los artículos 90, 352, 149 del Estatuto Tributario y 20 del Decreto 2075 de 1992.

Señaló que carece de todo sustento el argumento del Tribunal referente a que la sociedad no había demostrado el tiempo de posesión del activo, pues lo cierto es que la sociedad sí acreditó ese tiempo con las copias de los contratos de cesión, además de la copia de la Escritura mediante la cual se llevó a cabo la dación en pago.

Agregó que invocó el artículo 352 del Estatuto Tributario porque dicha disposición consagra la posibilidad de tratar como deducibles de la renta bruta las pérdidas que se originan en la enajenación de activos.

La posición del Tribunal y de la Administración implica el desconocimiento del artículo 90 del E.T., donde se consagra la deducción de la pérdida a cualquier título que implique la enajenación de un activo.

El Tribunal desconoció que la remisión que realizó el legislador en el artículo 149 del Estatuto Tributario no hace referencia a la pérdida, sino al cálculo de su valor.

El artículo 149 del E.T. no exige ningún otro requisito aparte de la pérdida de un activo fijo con ocasión de su enajenación. De conformidad con lo anterior, la cesión de créditos no pretende ser demostrada por la sociedad como una actividad habitual en el desarrollo de su objeto, sino todo lo contrario, se trata de una actividad ocasional.

De otra parte, reiteró que la deducción que solicitó cumple con todos los requisitos legales del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Por último reafirmó la improcedencia de la sanción por inexactitud al señalar que no se configura ninguno de los supuestos consagrados en el artículo 647 del E.T.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La parte demandante**, reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación.

**La demandada** reiteró lo expuesto en su contestación pero agregó que conforme al artículo 553 del Estatuto Tributario, los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco, motivo por el cual se configura otra razón para rechazar la solicitud de deducción que tuvo origen la dación en pago para respaldar una cesión de créditos entre la contribuyente con otra sociedad.

### **MINISTERIO PÚBLICO**

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación rindió concepto solicitando se confirme la sentencia apelada porque la pérdida correspondió a la denominada “*cartera perdida*”, para lo cual eran aplicables las disposiciones de los artículos 145 y 146 del Estatuto Tributario siendo necesario acreditar que utilizó todos los medios para el cobro de la misma y que dicha suma fue de imposible recaudo.

Estimó que la sanción se debe mantener porque se configuraron los presupuestos del artículo 647 del E.T.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Se debate en la presente instancia, la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, determinó oficialmente el impuesto de renta de la sociedad TEXTILES MIRATEX S.A. por el año gravable 2001.

De acuerdo con los términos del recurso de apelación, la Sala debe decidir si procede la deducción por pérdidas en la enajenación de activos por la diferencia que se presentó entre el valor percibido por la Sociedad demandante, representado en los bienes dados en pago por la sociedad extranjera HILANDERÍAS SINTÉTICAS DEL TUY, y la suma por la que estaba valorada la cuenta por cobrar a esa misma Sociedad.

Para fundamentar sus pretensiones la parte actora ha invocado los artículos 90, 149 y 352 del Estatuto Tributario, considerando que se trata de una pérdida en la enajenación de activos de la sociedad, como quiera que el total de las cuentas por cobrar a la sociedad HILANDERÍAS SINTÉTICAS DEL TUY ascendía a \$8.962'278.859 y sin embargo el valor de los bienes recibidos sumaban \$8.608'874.383, por lo que se presentó un menor valor de \$341'887.968 que debe ser llevado como gasto por tratarse de la pérdida originada en la venta o retiro de un activo.

Para efectos tributarios existe una **pérdida en la enajenación de activos**<sup>2</sup> cuando se vende un bien que hace parte del activo del contribuyente por un valor inferior a su costo fiscal incluidos los ajustes integrales por inflación que se calcularon hasta el año gravable 2006. El artículo 149 del Estatuto Tributario limitó la deducción de esta pérdida excluyendo del costo fiscal de los activos enajenados, los siguientes ajustes:

1. Los contribuyentes personas naturales pueden ajustar los bienes inmuebles con el incremento porcentual de la propiedad raíz, y las acciones

---

<sup>2</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencias del 20 de enero de 1984, exp. 8930, M.P. Enrique Low Murtra; del 8 de noviembre de 1991, exp. 045, M.P. Consuelo Sarriá Olcos, y del 11 de marzo de 2004, exp. 13542, M.P. Germán Ayala Mantilla.

pueden ajustarse en el incremento porcentual de índice de precios al consumidor.

2. El ajuste del valor comercial de los bienes raíces poseídos a diciembre 31 de 1995 con motivo del saneamiento fiscal consagrado en la Ley 223 de 1995.

3. Los contribuyentes pueden ajustar anualmente el costo de los bienes muebles e inmuebles, que tengan el carácter de activos fijos en el porcentaje señalado en el artículo 868, es decir por la variación acumulada del IPC para ingresos medios, entre el 1º de octubre del año anterior al gravable y la misma fecha del año inmediatamente anterior a este.

Los ajustes indicados se tienen en cuenta para determinar el costo fiscal de los bienes, pero no pueden dar lugar a pérdidas por enajenación de activos, por lo que se deben excluir para efectos de determinar la pérdida. Tampoco es deducible la pérdida en los siguientes eventos señalados en los artículos 151 y siguientes del Estatuto Tributario:

1. Cuando la enajenación tenga lugar entre una sociedad u otra entidad asimilada y personas naturales o sucesiones ilíquidas, que sean económicamente vinculadas a la sociedad o entidad.

2. Cuando la respectiva transacción tenga lugar entre una sociedad limitada o asimilada y sus socios que sean sucesiones ilíquidas o personas naturales, el cónyuge o los parientes de los socios dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil.

3. Las pérdidas por enajenación de acciones, de bonos de financiamiento presupuestal y de bonos de financiamiento especial.

Observa la Sala, a propósito del caso *sub-examine*, que el tratamiento anteriormente señalado exige la “**enajenación de un activo**”, es decir, que

se presente la transferencia del dominio de una cosa o algún derecho sobre ella a otra persona, bien sea a título oneroso o a título gratuito. Como ha manifestado la Sala en ocasiones anteriores<sup>3</sup>:

*“En términos jurídicos “enajenación” significa “La transmisión de la propiedad de una cosa, a cambio de otra (como en la compraventa y en la permuta) o gratuitamente (como en la donación y el préstamo sin interés.”<sup>4</sup>*

*Igualmente, para la doctrina la palabra enajenación en su sentido natural indica la transmisión de cualquier derecho patrimonial de una cabeza a otra, por lo que constituye una adquisición derivada por acto entre vivos del contenido total o parcial de un derecho.”<sup>5</sup>*

En el presente caso, si bien los contratos de mutuo cedidos la sociedad TEXTILES MIRATEX LTDA. constituyeron un activo para ella pues representaron acreencias que constan en documentos y son bienes apreciables en dinero que hacen parte de su patrimonio; no se presentó la enajenación de dichas cuentas por cobrar a la empresa HILANDERÍAS SINTÉTICAS DEL TUY, porque no transfirieron dichas deudas ni a esta última sociedad deudora, ni a ninguna otra persona.

En efecto, se extinguió la obligación a cargo de la empresa extranjera HILANDERÍAS SINTÉTICAS DEL TUY, mediante la dación en pago de los bienes inmuebles a favor de la sociedad demandante, pero ésta última no enajenó ninguno de sus activos.

La dación en pago debe ser entendida como aquel *“modo o mecanismo autónomo y, de suyo, independiente de extinguir las obligaciones (negocio solutorio), en virtud del cual el solvens, previo acuerdo con el accipiens, le entrega*

---

<sup>3</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 6 de febrero de 2006, exp. 14123, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

<sup>4</sup> Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Guillermo Cabanellas. Editorial Heliasta.

<sup>5</sup> Arturo Valencia Zea, Derecho Civil, Tomo IV, De los contratos, año 1985.

*a éste un bien diferente para solucionar la obligación, sin que, para los efectos extintivos aludidos, interese si dicha cosa es de igual o mayor valor de la debida, pues una y otra se deben mirar como equivalentes" (Subrayas fuera del texto)<sup>6</sup>.*

Es decir, la actora tenía unas deudas por cobrar a la sociedad HILANDERÍAS SINTÉTICAS DEL TUY, las cuales se extinguieron por efecto de los bienes entregados en dación en pago por parte de esta última sociedad.

La sociedad TEXTILES MIRATEX S.A., por su parte no entregó nada a cambio, no enajenó las deudas a su favor, sino que estas se extinguieron. De haber existido la enajenación del activo (Cuentas por cobrar), las obligaciones habrían sido transmitidas nuevamente y también habrían seguido produciendo efectos, lo cual no es posible después de perfeccionada la dación en pago.

Toda vez que no se presentó la enajenación de un activo fijo por parte de la sociedad actora, no le son aplicables los artículos 90, 149 y 352 del Estatuto Tributario y en consecuencia no puede invocarse una pérdida.

Observa la Sala que la deuda perdida no cumple este último requisito, pues no se originó en operaciones productoras de renta, teniendo en cuenta que se trató de la adquisición de cartera a terceros acreedores de la empresa venezolana, actividad que no corresponde al giro ordinario de los negocios de TEXTILES MIRATEX S.A., ni generó una renta que permita deducir la parte de la obligación que resultó incobrable por la extinción de la obligación en virtud de la dación en pago.

Por todo lo expuesto, no procede la deducción solicitada y en este aspecto deben confirmarse los actos acusados, teniendo en cuenta que no se

---

<sup>6</sup> Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia de 2 febrero de 2001, M.P. Carlos Ignacio Jaramillo Jaramillo.

desvirtuó su legalidad. Por tanto, no prospera este cargo del recurso de apelación.

En relación con el pago de la contribución especial para el mantenimiento de la Superintendencia de Sociedades, deducción que fue aceptada en primera instancia por el Tribunal, la Sala no se pronunciará al respecto, toda vez que no fue objeto de apelación y en consecuencia se confirmará lo dispuesto por el *A-quo*.

En relación con la sanción por inexactitud, la Sala comparte el criterio del Tribunal e mantenerla en relación con el rechazo de la deducción por pérdidas en la enajenación de activos fijos, porque no se presenta diferencia de criterios frente al derecho aplicable, sino que la sociedad actora pretendió aplicar unos preceptos legales a circunstancias fácticas diferentes a las previstas, con el fin de acceder a una deducción por cartera perdida que no reunía los requisitos previstos en el artículo 146 del Estatuto Tributario.

De conformidad con todo lo expuesto y teniendo en cuenta que el recurso de apelación no está llamado a prosperar, la Sala procederá a confirmar la providencia de primera instancia.

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

## **F A L L A**

**CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

**RECONÓCESE** personería para actuar al abogado Hermes Ariza Vargas como apoderado de la parte demandada en los términos del poder que le fue conferido y que obra a folio 240 del expediente.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

**RAÚL GIRALDO LONDOÑO**  
SECRETARIO

**Referencia: 25000232700020049221801 (16322)**

**Actor: TEXTILES MIRATEX S.A.**

**IMPUESTO RENTA**

**FALLO**

Se CONFIRMA la sentencia apelada:

La sociedad actora no enajenó las deudas a su favor, sino que estas se extinguieron. De haber existido la enajenación del activo (Cuentas por cobrar), las obligaciones habrían sido transmitidas nuevamente y también habrían seguido produciendo efectos, lo cual no es posible después de perfeccionada la dación en pago. Toda vez que no se presentó la enajenación de un activo fijo por parte de la sociedad actora, no hubo pérdida.

La diferencia entre el valor patrimonial de la deuda y el valor recibido efectivamente, constituye una obligación incobrable que podría ser deducible fiscalmente de conformidad con el artículo 146 del Estatuto Tributario, tal y como lo advierte la representante del Ministerio Público, para lo cual la sociedad actora debió acreditar que la parte no cobrable de la obligación se descargó durante el periodo gravable, se justifique su descargo y que se ha originado en operaciones productoras de renta.

**MAGISTRADO PONENTE TRIBUNAL:**  
María Marcela del Socorro Cadavid Bringe

APODERADOS:

PARTE DEMANDANTE: Lucy Cruz de Quiñonez.

PARTE DEMANDADA: Hermes Ariza Vargas