



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., nueve (9) de abril de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 2500-23-37-000-2017-01771-01 (28713)
Demandante: ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO ALMAVIVA S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES,
DIAN

Temas: Impuesto sobre la renta año gravable 2014. Deducción por pago de indemnizaciones a clientes por concepto de disminución, avería o pérdida de mercancías almacenadas. Devolución de saldos a favor.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 7 de diciembre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, negó las demás pretensiones y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“PRIMERO. DECLÁRASE la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412016000059 del 1° de agosto de 2016, por medio de la cual la entidad demandada modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, presentada por la sociedad actora, por el año gravable 2014; y de la Resolución No. 005339 del 25 de julio de 2017, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica – U.A.E. DIAN modificó 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, **DECLÁRESE** la firmeza de la declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 presentada por la sociedad actora, el 25 de enero de 2016, con formulario No 1110606078698 y número interno 91000335273426.

TERCERO. Negar las demás pretensiones de la demanda conforme a lo expuesto en la parte considerativa.

CUARTO. Sin condena en costas. [...].”

¹ Índice 42 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



ANTECEDENTES

Almacenes Generales de Depósito Almaviva S.A. (ALMAVIVA S.A.) presentó declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, el 16 de abril de 2015, con un saldo a favor de \$1.001.974.000². El saldo a favor declarado fue solicitado en devolución el 27 de abril de 2015³.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) mediante el Auto de Suspensión 112-0001063 del 30 de junio de 2015 suspendió el trámite de devolución⁴.

Dicha declaración fue corregida por la contribuyente el 26 de octubre de 2015, en la que se registró un saldo a favor de \$993.802.000⁵.

La entidad demandada profirió el Requerimiento Especial 312382015000123 del 3 de noviembre de 2015, en el que propuso desconocer deducciones por diferidos y deducciones por indemnizaciones a clientes, e imponer sanción por inexactitud, para un total saldo a favor de \$493.099.000⁶.

El 10 de noviembre de 2015 el fisco emitió Auto de Improcedencia Provisional, en el que declaró improcedente provisionalmente la suma de \$500.703.000, respecto de la solicitud de devolución elevada por la contribuyente⁷. El 11 de noviembre de la misma anualidad, el fisco mediante la Resolución 6282-1195 reconoció a favor de la actora y ordenó devolverle la suma de \$493.099.000, y rechazó por improcedente la suma de \$8.172.000⁸.

El 25 de enero de 2016 la contribuyente presentó una nueva corrección a su denuncia rentístico del año 2014, en la que liquidó un saldo a favor de \$984.576.000⁹. El 27 de enero de la misma anualidad, respondió el requerimiento especial, oportunidad en la que informó de la declaración de corrección presentada, aceptó el rechazo de la deducción correspondiente a diferidos y se opuso a las demás glosas propuestas¹⁰.

La autoridad tributaria expidió la Liquidación Oficial de Revisión 312412016000059 del 1 de agosto de 2016, en la cual aceptó la corrección presentada por la contribuyente, mantuvo el desconocimiento de gastos por indemnizaciones a clientes, liquidó una sanción por inexactitud de \$297.581.000 y así, determinó un saldo a favor de \$501.007.000¹¹.

² Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 81.

³ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 89 a 90.

⁴ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 93 a 94.

⁵ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 83.

⁶ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 95 a 116.

⁷ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 223.

⁸ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 225 a 227.

⁹ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 85.

¹⁰ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 121 a 169.

¹¹ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 33 a 56.



El 12 de octubre de 2016, la DIAN expidió la Resolución 6002-0010 que adicionó la Resolución 6282-1195 del 11 de noviembre de 2015, en el sentido de ordenar que se reconozca a favor de la demandante y se devuelva la suma de \$7.908.000¹².

Contra el acto anterior, la demandante interpuso recurso de reconsideración el 21 de septiembre de 2016, desatado mediante la Resolución 005339 de 25 de julio de 2017 que modificó el acto recurrido en el sentido de reliquidar la sanción por inexactitud a la tarifa del 100% en aplicación del principio de favorabilidad, para así establecerla en \$185.988.000, para un total saldo a favor en \$612.600.000¹³.

DEMANDA

La actora en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho formuló las siguientes pretensiones¹⁴:

“Con fundamento en las razones de hecho y de derecho que me he permitido exponer y con base en las pruebas aportadas, respetuosamente solicito:

- 1. Declarar la nulidad de la **Liquidación Oficial de Revisión N° 312412016000059 del 1º de agosto de 2016** expedida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes en cuanto modifica la declaración de renta del año gravable 2014 presentada por ALMAVIVA el 25 de enero de 2016, y la **Resolución No. 005339 del 25 de julio de 2017**, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.*
- 2. Que como consecuencia de la anterior declaración, a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de la declaración de corrección a la declaración de renta del año gravable 2014 presentada por ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO ALMAVIVA S.A., NIT 860.002.153-8, el 25 de enero de 2016, con formulario No. 1110606078698, y en consecuencia, se ordene a la DIAN devolver a la Sociedad la suma de CUATROCIENTOS OCHENTA Y TRES MILLONES QUINIENTOS SESENTA Y NUEVE MIL PESOS (\$483.569.000) con intereses corrientes liquidados sobre dicha suma desde el 5 de noviembre de 2015, hasta la ejecutoria de la sentencia, a la tasa equivalente al interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera, y moratorios sobre la misma suma, desde el 13 de julio de 2015 hasta la fecha de emisión del título, a la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera, conforme con los artículos 863, 864 y 635 del Estatuto Tributario y teniendo en cuenta que a partir del 29 de diciembre de 2016 rige la tasa del artículo 279 de la Ley 1819 de 2016.”*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 107 y 647 del Estatuto Tributario.
- Artículos 2253 y 2254 del Código Civil.

¹² Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 229 a 231.

¹³ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 59 a 75 y 179 a 221.

¹⁴ Índice 4 del SAMAI. Documento “9ED_ESCRITODE_07ESCRITODEDEMANDAPD(.pdf)” páginas 49 a 50.



- Artículo 1181 del Código de Comercio.
- Artículo 34 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Procedencia de la deducción por concepto indemnizaciones a clientes

Destacó que la autoridad tributaria no cuestionó que la erogación por concepto de indemnizaciones a clientes cumple con el requisito de proporcionalidad, pues en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración así lo advirtió.

Expresó que la deducción por concepto de indemnizaciones a clientes es procedente, toda vez que cumple con los requisitos de necesidad y causalidad previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, toda vez que, ALMAVIVA S.A. en su condición de almacén general de depósito debe cumplir con las obligaciones señaladas en los artículos 34 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (EOSF), 2253 y 2254 del Código Civil y 1181 del Código de Comercio, como son la guarda, custodia, conservación, distribución e intermediación aduanera de los bienes que se encuentran en su poder.

Señaló que la compañía no sólo tiene a su cargo velar por la guarda de las mercancías que recibe, sino que debe expedir certificados de depósito de los bienes que tiene bajo su custodia y que sirven de garantía por parte de sus clientes.

Comentó que en virtud de los contratos de depósito que suscribe la sociedad, en caso de presentarse pérdidas, mermas o averías de mercancías, debe responder por los daños, ya sea mediante la restitución de especies iguales o el pago del valor de los bienes que figure en la contabilidad.

Aseveró que la erogación cumple con el requisito de causalidad entre el gasto (indemnización) y la actividad productora de renta (almacenamiento y custodia de mercancías), pues si la accionante no respondiera por las obligaciones legales y contractuales, el cliente no pagaría el monto del servicio y acudiría a instancias judiciales.

Resaltó que las indemnizaciones a clientes cumplen con el requisito de necesidad, pues son expensas normalmente acostumbradas por los almacenes generales de depósito, quienes en cumplimiento de las obligaciones legales responden a los clientes por averías, daños, faltantes y nacionalizaciones.

Aclaró que el artículo 107 del Estatuto Tributario no condiciona a que el gasto se presente en cada operación que realice el contribuyente o a la suscripción de pólizas de seguro, lo cual, en todo caso, fue cumplido por la sociedad, ya que aseguró las mercancías bajo su custodia con una póliza que cubría el periodo fiscalizado y tenía un deducible de USD 50.000 por cada pérdida, evento u ocurrencia.

Explicó que las indemnizaciones que ALMAVIVA S.A. pagó durante el 2014 no superaron el valor del mencionado deducible y corresponden a desapariciones misteriosas, las cuales no están cubiertas por el contrato de seguro.



Respecto del requisito de proporcionalidad, observó que si bien no fue cuestionado por el fisco, también se cumple, ya que la erogación representa el 0.55% del total de los ingresos brutos (\$135.049.706.000), el 0.56% de los ingresos brutos operacionales (\$131.412.146.000) y el 0.68% del total de las deducciones declaradas (\$109.022.826.000).

Improcedencia de la sanción por inexactitud

Consideró que la inclusión de deducciones improcedentes no estaba tipificada como inexactitud en el texto del artículo 647 del Estatuto Tributario vigente para la época de los hechos, de modo que, la sanción impuesta desconoce los principios de legalidad de las sanciones y de irretroactividad de la ley tributaria.

Agregó que la administración comprobó la realidad del gasto y está demostrado el cumplimiento de los requisitos que permiten la deducción de las expensas en discusión, por lo que su rechazo aludió a errores de apreciación y una indebida interpretación por parte del fisco de las disposiciones que regulan las actividades de los almacenes generales de depósitos, lo que la exime de la imposición de la sanción, sobre todo si se tiene en cuenta que los hechos y cifras declarados son completos y verdaderos.

Devolución del saldo a favor rechazado

Puntualizó que está acreditada la procedencia del saldo a favor liquidado por la actora en la declaración de corrección presentada el 25 de enero de 2016 (\$984.576.000), respecto del cual la entidad demandada ordenó la devolución de \$501.007.000, pero está pendiente de resolverse de forma definitiva sobre la solicitud de devolución de \$483.569.000 que corresponde a la diferencia entre el saldo a favor declarado y el saldo a favor que el fisco reconoció y ordenó devolver.

Entonces, solicitó que en aplicación del principio de economía procesal se le ordene a la entidad demandada efectuar la devolución de la suma de \$483.569.000, junto con los intereses corrientes y moratorios a que haya lugar.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹⁵:

Dijo que el objeto social de la actora no incluye la indemnización de daños causados a bienes dados en depósito, pues esta actividad es propia de una compañía de seguros. Por tanto, concluyó que los gastos por ese concepto no tienen relación directa con la actividad productora de renta de la sociedad.

Expresó que, si bien la accionante en desarrollo de su objeto social debe resarcir los daños causados a los bienes dados en depósito, esa práctica no tiene relación directa con su actividad productiva, por lo que no son deducibles del impuesto sobre la renta.

¹⁵ Índice 4 del SAMAI. Documento "22ED_CONTESTACI_20CONTESTACIONDEMAND(.pdf)".



En lo que alude a la petición de devolución del saldo a favor, aseguró que es improcedente debido a que el presente proceso versa sobre la legalidad de los actos de determinación oficial y en esa medida, no es posible un pronunciamiento sobre ese aspecto, sin perjuicio de que pueda solicitar la devolución ante la autoridad competente, siguiendo el procedimiento establecido en el Decreto 1000 de 1997.

Por lo anterior, tampoco procedería efectuar un pronunciamiento sobre el reconocimiento de intereses corrientes y moratorios, pues según lo dispuesto en el artículo 855 del Estatuto Tributario es necesario contabilizar plazos que en la presente instancia no son verificables. Además, se configura una sustracción de materia ya que lo que se encuentra en discusión es la legalidad de los actos de determinación oficial, y no la procedencia de la solicitud de devolución del saldo a favor.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” declaró la nulidad de los actos acusados, negó las demás pretensiones y no condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así¹⁶:

Teniendo en cuenta que el objeto social de ALMAVIVA S.A. incluye “*EL DEPÓSITO, LA CONSERVACIÓN, CUSTODIA Y VIGILANCIA, EL MANEJO, RECIBO, TRANSPORTE Y DISTRIBUCIÓN DE MERCANCÍAS*”, que el artículo 107 del Estatuto Tributario no exige que el gasto genere un ingreso sino que repercuta en la productividad de la compañía, y atendiendo a lo resuelto en sentencia 26393 del 6 de octubre de 2022 que resolvió un litigio entre las mismas partes e idénticos fundamentos fácticos¹⁷, concluyó que el pago de indemnizaciones a clientes por la pérdida o deterioro de los bienes dejados en depósito, es una erogación que cumple con los requisitos de causalidad y necesidad, en tanto que la contribuyente incurrió en ellas para desempeñar en el mercado la oferta de servicios en la que consiste su actividad empresarial y le permite, de manera real o potencial, impedir el deterioro de su fuente productiva y preservarla.

Destacó que la entidad demandada no analizó lo referente al requisito de proporcionalidad ya que se limitó al cumplimiento de los requisitos de causalidad y necesidad del gasto.

Refirió que está demostrado que la actora se comprometió a pagar el 100% del valor del costo de la mercancía bajo su custodia en caso de pérdida, faltante o deterioro, para lo cual suscribió una póliza con Seguros Alfa S.A., lo cual no implica que los seguros obtenidos amparaban el 100% del valor de la mercancía, sin necesidad de pagar algún deducible, situación que demuestra la necesidad del gasto para así honrar lo pactado dentro del contrato de depósito y mantener su imagen comercial.

Aclaró que el hecho de que se presenten siniestros con un valor inferior al del deducible pactado en la póliza, no supone que el contrato de seguro no haya sido eficaz, pues aceptar la posición del fisco, impondría a la sociedad demandante la carga de asumir el pago de valores superiores a la restitución directa de la

¹⁶ Índice 42 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹⁷ Sección Cuarta del Consejo de Estado. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



mercancía, lo cual carece de criterio económico y comercial, y generaría un impacto negativo en los ingresos de la sociedad. Accedió al cargo.

Conforme a lo anterior, el Tribunal se relevó de estudiar el cargo relacionado con la sanción por inexactitud.

De otra parte, negó la solicitud de que se declare probada la procedencia del saldo a favor por \$984.576.000 liquidado por la contribuyente en la declaración de corrección del año gravable 2014, debido a que el presente proceso versa sobre la legalidad de los actos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año 2014, y no sobre la decisión de devolución de dichos dineros.

Finalmente, no condenó en costas a la parte vencida, por cuanto la parte interesada no demostró su causación, presupuesto necesario para establecer el pago de ese concepto.

RECURSO DE APELACIÓN

La **DIAN** apeló con fundamento en los siguientes argumentos¹⁸:

Precisó que la acción de indemnizar corresponde a las instituciones del sector financiero especializadas en esa materia, es decir, a las compañías de seguro, cuyo negocio es resarcir los daños a terceros amparados en la respectiva póliza.

Planteó que, pese a que el almacén de depósito es responsable de entregar la cosa en el mismo estado en que la recibió, y son de su cargo los daños y pérdidas que no ocurran por razón de la gestión normal de la mercancía, ello no implica *per se*, que el pago realizado por daños sea deducible como costo o gasto en renta.

Alegó que el Tribunal concluyó que la deducción en discusión procede porque permite mantener en funcionamiento el negocio, evita perjudicar la imagen de la compañía y hace parte de la responsabilidad que le impone el contrato y la ley, sin embargo, esa decisión no tiene sustento probatorio.

Sostuvo que las reparaciones por daños a la mercancía dejada en depósito se consideran gastos porque no están vinculados directa o indirectamente con la producción. Destacó que en este caso no existen pruebas que den cuenta de la relevancia de esta erogación para la obtención de la renta de la contribuyente, por lo que debe mantenerse su rechazo.

Manifestó que contrario a lo indicado en la sentencia apelada, la administración sí cuestionó que la erogación en comento cumpliera con el requisito de proporcionalidad contenido en el artículo 107 del Estatuto Tributario, prueba de ello es que el *a quo* precisamente transcribió el aparte en que se atacó dicho punto.

Por su parte, **la demandante** propuso los siguientes cargos de apelación¹⁹:

¹⁸ Índice 51 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Documento "45_RECIBEMEMORIALES_ALMAVIVARECURSOAPE(.pdf)".

¹⁹ Índice 46 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Documento "41_RECIBEMEMORIALES_CERTIFICADOEXP201(.zip)", documento "ALMAVIVA APELACION PARCIAL RENTA 2014 .pdf".



Señaló que, dado que el *a quo* declaró la nulidad de los actos demandados y la firmeza de la declaración de corrección, resultaba procedente ordenar la devolución de las sumas que fueron objeto de rechazo provisional por la administración.

Refirió que en las sentencias 18614 del 9 de marzo de 2017 (C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y 21476 del 1 de marzo de 2018 (C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto), esta Sección ordenó la devolución del saldo a favor rechazado provisionalmente más los intereses corrientes y moratorios como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos de determinación oficial, sin que sea necesario radicar una solicitud de devolución.

Explicó que, en atención a los principios de administración de justicia, economía procesal y celeridad, solicitó como restablecimiento del derecho que se ordenara la devolución que está suspendida hace más de ocho años, pues aun contando con una decisión favorable, ALMAVIVA S.A. se vería obligada a iniciar otro proceso administrativo para obtener la devolución del saldo a favor y el pago de los intereses corrientes y moratorios.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

De acuerdo con la modificación del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo introducida por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021 y dado que en el presente caso no fue necesario decretar pruebas, la **demandante** realizó intervención dentro del término procesal pertinente respecto del recurso de apelación presentado por la DIAN, en la que indicó que el legislador reconoció que la actividad que desarrolla la actora lleva consigo el riesgo de pérdidas, mermas o averías de mercancías²⁰.

A su vez, la **DIAN** se pronunció en tiempo frente al recurso de apelación presentado por la parte actora, en el que expresó que la solicitud de devolución del saldo a favor es improcedente en el presente proceso, ya que la controversia gira en torno a la legalidad de los actos administrativos de determinación oficial del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, no en la devolución del saldo a favor²¹.

Recalcó que está demostrado que las indemnizaciones pagadas contribuyen al funcionamiento de la sociedad y así lo estableció el *a quo* luego de analizar el acervo probatorio que reposa en el expediente. Estimó que las expensas objeto de debate cumplen con los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

El **Ministerio Público** representado por el Procurador Quinto Delegado ante el Consejo de Estado solicitó confirmar la sentencia apelada, toda vez que la DIAN no demostró que los seguros que adquirió la demandante amparaban el 100% del valor de la mercancía y la actora efectuó el pago de las indemnizaciones en cumplimiento de contrato de depósito, de modo que se trató de una expensa necesaria y que cumple el requisito de relación de causalidad²².

²⁰ Índice 58 del SAMAI, Sede Electrónica del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Documento "55RECIBEMEMORIAL_ALMAVIVAOPOSICIONALR(.pdf)".

²¹ Índice 14 del SAMAI.

²² Índice 16 del SAMAI.



Estimó que la solicitud de devolución de las sumas que fueron objeto de rechazo provisional, así como del reconocimiento de intereses corrientes y moratorios, no pueden ser objeto de pronunciamiento por tratarse de aspectos que no fueron materia de demanda, en atención a que la Jurisdicción Contencioso Administrativa es una jurisdicción rogada.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, le corresponde a la Sala determinar i) si procede o no la deducción por concepto de indemnizaciones pagadas a clientes, y, ii) si como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos administrativos demandados procede ordenar la devolución del saldo a favor rechazado provisionalmente junto con los intereses corrientes y moratorios a que haya lugar.

Cuestión previa

Por auto de 20 de marzo de 2025, la Sala aceptó el impedimento manifestado por el Magistrado Luis Antonio Rodríguez Montaña, a quien, en consecuencia, separó del conocimiento del presente asunto.

Procedencia de la deducción por concepto de indemnizaciones a clientes

En el recurso de apelación, la DIAN solicitó se revoque la sentencia en cuanto a que se declare improcedente la deducción por concepto de indemnizaciones pagadas a clientes, ya que, si bien el almacén general de depósito debe responder por los daños y pérdidas de las mercancías en virtud de su actividad, ello no conlleva que los pagos por ese concepto sean deducibles de la renta como costo o gasto. Además, señaló que la entidad sí discutió la proporcionalidad de la erogación.

Al respecto, la Sala pone de presente que para resolver el asunto de fondo reiterará los argumentos expuestos por esta Sección en la sentencia 26393 del 6 de octubre de 2022²³, que resolvió una controversia entre las mismas partes por el impuesto sobre la renta del año gravable 2015. En esa oportunidad la Sala dijo:

“En cuanto a la relación de causalidad, destacó que la generación de ingresos no es determinante para estudiar el nexo causal entre el gasto y la actividad lucrativa, pues todas las expensas realizadas por el contribuyente en desarrollo o ejecución de la actividad productora de renta cumplen este requisito. Así las cosas, señaló que «juzga la Sala que las indemnizaciones sobre las que se discute, pagadas por la demandante a consecuencia del incumplimiento de sus obligaciones como transportador, sí guardaron una relación causal con la actividad lucrativa, porque incurrió en ellas para desempeñar en el mercado la oferta de servicios en la que consiste su actividad empresarial».

La Sala observa que a esta misma conclusión se puede llegar en este caso, pues los almacenes generales de depósitos pagan las indemnizaciones por la merma, avería o pérdida de la mercancía entregada por sus clientes en el desempeño de

²³ C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, que reitera la sentencia del 12 de agosto de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 25152, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



los servicios de depósito y custodia que ofrece. En consecuencia, esta expensa guarda relación de causalidad con la actividad desarrollada por este tipo de contribuyentes.

[...]

[S]e observa que para los almacenes generales de depósito constituye una expensa necesaria la indemnización a sus clientes por la merma, deterioro o pérdida de los bienes que fueron entregados para su custodia, puesto que le permite, de manera real o potencial, impedir el deterioro de su fuente productiva y preservarla en la medida que el no pago de las indemnizaciones puede dar lugar a perder la credibilidad de la empresa y perjudicar su presencia en el mercado, como lo afirmó Almaviva S.A.

[...]

[L]a DIAN controvertió los motivos expuestos por Almaviva S.A. para no afectar la póliza de seguros en las indemnizaciones que pagó directamente a sus clientes. En consecuencia, es necesario verificar las pruebas que obran en el expediente para determinar si la actora cumplió con su carga argumentativa y probatoria y si la autoridad tributaria logró desvirtuar sus explicaciones. Para estos efectos, se pone de presente que está demostrado lo siguiente:

[...]

Aunque los contratos celebrados por la actora con sus clientes indican que Almaviva S.A. obtendría pólizas de seguros que ampararan la mercancía, la autoridad tributaria no demostró, en el proceso judicial ni en el trámite administrativo, que los seguros obtenidos por dichos contratos ampararan el 100% del valor de la mercancía (sin necesidad de pagar algún deducible) y que, en consecuencia, las indemnizaciones pagadas por la actora no eran necesarias.

Se precisa que, a pesar que los contratos estipulan que es responsabilidad de la actora responder por el 100% del valor de la mercancía en caso de avería, merma o pérdida, eso no es prueba de que las pólizas de seguro coligadas a los contratos con sus clientes tuvieran ese mismo alcance. En cuanto a la póliza de seguro expedida por Seguros Alfa S.A., está acreditado que preveía que el valor del deducible a cargo de la actora, en caso de que el siniestro estuviera relacionado con el almacenamiento de la mercancía, sería de \$50.000 dólares estadounidenses para «cada pérdida, evento u ocurrencia», salvo para los casos de terremoto, tormenta nombrada erupción volcánica o inundación, caso en el que sería del 2% del valor total de cada pérdida con un límite mínimo de \$5.000 y máximo de \$100.000 dólares estadounidenses. Así, tiene sentido económico y comercial que la contribuyente, ante indemnizaciones por valores menores al deducible pactado, optara por pagar directamente la indemnización en vez de afectar la póliza.

Debe destacarse que los almacenes generales de depósitos tienen la obligación de contratar seguros de incendios y de otros riesgos para amparar la mercancía bajo su custodia, según lo prevé el artículo 1187 del Código de Comercio y la Circular Básica Jurídica Nro. 029 de 2014 (Parte II, Título II, Capítulo II) de la Superintendencia Financiera. Empero, ninguna de estas normas prohíbe que se pacte un deducible entre el almacén general de depósito y la compañía aseguradora.



Así las cosas, cuando se pacta un deducible, es aplicable lo dispuesto en el artículo 1103 del Código de Comercio, norma que dispone que las cláusulas «según las cuales el asegurado deba soportar una cuota en el riesgo o en la pérdida, o afrontar la primera parte del daño» suponen que, salvo estipulación en contrario, el asegurado tiene prohibido de protegerse del valor del deducible mediante un seguro adicional, so pena de la terminación del contrato original.

La Superintendencia Financiera, con base en esta norma, explicó en el Concepto Nro. 2014119074-001 de 2015 que «las cláusulas de deducible tienen por objeto el definir una suma o un porcentaje del valor a indemnizar que el asegurado se compromete a soportar, lo que corresponde a un límite de responsabilidad de la aseguradora al momento de reconocer una indemnización».

De esta forma, el hecho de que existan siniestros que tienen un valor inferior al valor del deducible pactado en la póliza no supone que el contrato de seguro no haya sido eficaz bajo un criterio comercial. Por el contrario, se trata de un límite a la responsabilidad de la aseguradora, por lo que guarda coherencia y resulta razonable con las obligaciones a cargo de los almacenes generales de depósito que decide indemnizar de forma directa a sus clientes en aquellos casos en que la merma, avería o pérdida tiene un valor inferior al deducible. Es más, aceptar la posición propuesta por la autoridad tributaria en los actos acusados le impondría al contribuyente asumir el pago de deducibles por valores muy superiores a la restitución directa de la mercancía, lo que no tiene sentido bajo un criterio económico y comercial.

Finalmente, la DIAN también sostuvo que no tenía sentido que el valor total de las indemnizaciones directas a los clientes haya sido por valor de \$2.336'451.057 porque esta era una cifra superior al deducible pactado con Seguros Alfa S.A. Sin embargo, esta objeción no tiene en cuenta que el deducible pactado debía ser pagado ante cada siniestro declarado, de tal modo que un simple análisis general del valor pagado a los clientes como indemnización no desvirtúa la razonabilidad financiera y comercial por la cual la contribuyente optó por realizar los pagos directamente a sus clientes.” (Subraya la Sala)

De acuerdo con el criterio que se reitera, para los almacenes generales de depósito el pago de indemnizaciones a sus clientes por la merma, deterioro o pérdida de la mercancía entregada por sus clientes para su custodia, es una expensa necesaria y que guarda relación causal con la actividad productora de renta.

La erogación es necesaria porque impide el deterioro de su actividad productora de renta y la preserva al evitar que la compañía pierda credibilidad. Así mismo, tiene relación de causalidad con la actividad productiva porque estas se efectúan con el fin de desempeñar en el mercado el servicio de depósito y custodia que ofrece la actora.

Adicionalmente, en dicha oportunidad, de acuerdo con el material probatorio que obraba en el expediente, esta Sección concluyó que si bien los contratos de depósito obligaban a ALMAVIVA S.A. a adquirir pólizas de seguro para amparar las mercancías, no estaba demostrado que las pólizas cubrieran el 100% del valor de la mercancía sin que la actora tuviera que asumir algún deducible, y debido a que las indemnizaciones eran menores al deducible pactado, tenía sentido que la contribuyente prefiriera reconocer las indemnizaciones a sus clientes directamente.



En ese orden de ideas, la Sala pone de presente que, al igual que en la citada providencia, en este caso, la actora cumplió con la carga argumentativa y probatoria que le asistía para demostrar la procedencia de la deducción, para lo cual aportó:

- Copia de la “Oferta de depósito y agenciamiento aduanero” del 28 de marzo de 2014, así como la orden de servicios entre ALMAVIVA S.A. y SONY COLOMBIA S.A. en la que la demandante se comprometió a responder por la pérdida, o faltantes de inventario, daño total o parcial de la mercancía, para lo cual, se obligó a pagar al cliente el precio de costo registrado de los bienes o a elección de la actora, restituir bienes equivalentes. Adicionalmente, la sociedad actora se comprometió a constituir pólizas para asegurar la mercancía contra “incendio y/o rayo, o sus efectos inmediatos, como calor o humo”²⁴.
- Copia del “CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE OPERADOR LOGÍSTICO CELEBRADO ENTRE TELMEX COLOMBIA S.A. Y ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO ALMAVIVA S.A.S” No. DF0062-11-10 del 1º de febrero de 2011, con vigencia de 3 años contados a partir de su suscripción y prorrogable por periodos sucesivos de 12 meses, a menos que alguna de las partes notificara a la otra su intención de no prorrogar el contrato con 90 días calendario de antelación. El objeto del contrato quedó estipulado así²⁵:

*“EL CONTRATISTA se obliga a prestar los siguientes servicios a **TELMEX**, en adelante **LOS SERVICIOS**, con plena asunción de los riesgos inherentes a los servicios prestados y conservando su autonomía en cuanto a tiempo, modo, sistema, ple autonomía técnica, administrativa y financiera de realizar su actividad:*

*a) Almacenamiento y depósito, el cual incluye Depósito Aduanero; Administración de Centros de Distribución (Administración de Inventarios, Almacenamiento, Alistamiento y Despachos); Espacio para laboratorio y servicio técnico de **TELMEX**; y Espacio para puestos de trabajo para funcionarios de **TELMEX**. [...]*”

De otra parte, en la cláusula vigésima segunda, quedó estipulado que la aquí demandante se obligaba a constituir a su costa y por su cuenta, una garantía con un banco o compañía de seguros, con vigencia igual al término de duración del contrato y sus prórrogas, por un valor asegurado de \$12.000.000.000 y cuyo cumplimiento sería del 15% del valor asegurado. Así mismo, se pactó que la póliza global de daño material de TELMEX ampararía las mercancías almacenadas por ALMAVIVA S.A. “contra los riesgos de incendios y conexos, amit, terremoto y hurto calificado, entre otros”.

- Copia de la póliza de seguro de “TRANSPORTE STOCK THROUGHPUT” TRA-STP-0002139-01, en favor de ALMAVIVA S.A. con vigencia del 18 de mayo de 2013 al 18 de noviembre de 2014, en la que se ampara lo siguiente²⁶:

²⁴ Índice 4 del SAMAI. Documento “14ED_ANEXOSDDA_12ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 115 a 136.

²⁵ Índice 4 del SAMAI. Documento “14ED_ANEXOSDDA_12ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 85 a 114.

²⁶ Índice 4 del SAMAI. Documento “14ED_ANEXOSDDA_12ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 159 a 196 y Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 171 a 177.



“AMPAROS	LIMITE ASEGURADO	DEDUCIBLE	PRIMA
Transporte Marítimo Carga	US\$10.000.000	VER CONDICIONES PARTICULARES	US\$1.515.008
Transporte Terrestre, aéreo Carga	US\$10.000.000	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Almacenamiento de Mercancías	US\$90.000.000	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Huelga	VER CONDICIONES PARTICULARES	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Guerra	VER CONDICIONES PARTICULARES	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Terrorismo	US\$90.000.000	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Terremoto	VER CONDICIONES PARTICULARES	VER CONDICIONES PARTICULARES	
Inundación	VER CONDICIONES PARTICULARES	VER CONDICIONES PARTICULARES	
		PRIMA TOTAL RIESGO	US\$1.515.008”

En el anexo de la póliza, se observa lo siguiente en cuanto a la suma asegurada y los deducibles²⁷:

“SUMA ASEGURADA

USD 180,000,000 Toda y cada pérdida, evento u ocurrencia

USD 15.000.000 Toda y cada pérdida, en cualquier medio de transporte o su equivalente en cualquier otra moneda.

USD 10,000,000 toda y cada pérdida en cualquier locación no nombrada.

USD 100,000 Toda y cada pérdida en cualquier encomienda o envío postal

Una locación se define como “cada bodega o lugar de almacenamiento o complejo de edificaciones constituyendo un conjunto de predios, incluyendo naves medios de transporte por ferrocarril o terrestres ubicados junto a esas ubicaciones”

DEDUCIBLES

Tránsito:

5% del valor de toda y cada pérdida sujeto a un mínimo de USD 1,000.

USD 500 sobre el valor de toda y cada pérdida para paquetero y envíos postales

Almacenamiento:

USD 50,000 toda y cada pérdida, evento u ocurrencia, pero 2% todo y cada valor de la pérdida con respecto a pérdidas por terremoto e inundación sujeto a un mínimo de USD5.000 y un máximo de USD100.000.”

- Copia de la póliza de seguro de “TRANSPORTE STOCK THROUGHPUT” TRA-STP-0002168-00, en favor de la demandante, con vigencia desde el 1° de agosto de 2014 hasta el 1° de febrero de 2016, en la que se ampara lo siguiente²⁸:

²⁷ Ibidem.

²⁸ Índice 4 del SAMAI. Documento “14ED_ANEXOSDDA_12ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 197 a 231.



"AMPAROS	LIMITE ASEGURADO	DEDUCIBLE	PRIMA
Transporte Marítimo		VER CONDICIONES	
Carga	US\$15.000.000	PARTICULARES	1.512.153,00
Transporte		VER CONDICIONES	
Terrestre, aéreo	US\$15.000.000	PARTICULARES	
Carga			
Almacenamiento de		VER CONDICIONES	
Mercancías	US\$180.000.000	PARTICULARES	
Huelga		VER CONDICIONES	
		PARTICULARES	
Guerra		VER CONDICIONES	
		PARTICULARES	
Terrorismo	US\$90.000.000	VER CONDICIONES	
		PARTICULARES	
Terremoto		VER CONDICIONES	
		PARTICULARES	
Inundación		VER CONDICIONES	
		PARTICULARES	
		PRIMA TOTAL RIESGO	1.512.153,00"

En el anexo de la póliza, se observa lo siguiente en cuanto a la suma asegurada y los deducibles²⁹:

"SUMA ASEGURADA

USD 180,000,000 Toda y cada pérdida, evento u ocurrencia

USD 15.000.000 Toda y cada pérdida, en cualquier medio de transporte o su equivalente en cualquier otra moneda.

USD 10,000,000 toda y cada pérdida en cualquier locación no nombrada.

USD 100,000 Toda y cada pérdida en cualquier encomienda o envío postal

Una locación se define como "cada bodega o lugar de almacenamiento o complejo de edificaciones constituyendo un conjunto de predios, incluyendo naves medios de transporte por ferrocarril o terrestres ubicados junto a esas ubicaciones"

DEDUCIBLES

Tránsito:

5% del valor de toda y cada pérdida sujeto a un mínimo de USD 1,000.

USD 500 toda y cada pérdida en cualquier encomienda o envío postal

Almacenamiento:

USD 50,000 toda y cada pérdida, evento u ocurrencia, pero 2% del valor de toda y cada pérdida con respecto a Terremoto, Tormenta Nombrada, Erupción Volcánica y pérdidas por Inundación sujeto a un mínimo de USD 5,000 y un máximo de UDS 100,000."

- La relación de los pagos efectuados directamente a los clientes por concepto de indemnizaciones³⁰.
- Contratos de transacción e indemnización y documentos soporte del cobro y pago de indemnizaciones a clientes en el año 2014. Se destacan por ser los más representativos: Almacenes La 14 S.A., Banco de Bogotá S.A., Bodegas

²⁹ *Ibidem.*

³⁰ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 233 a 243 y documento "25ED_CUADERNO2_23CUADERNO2ANTECEDEN(.pdf)" páginas 55 a 60.



del Rhin Ltda., Consorcio Suprema Coltabaco S.A., Consorcio Tisat Logistics, Diageo Colombia S.A., Ford Motor de Colombia Sucursal, Hyundai Colombia Automotriz S.A., Level 3 Colombia S.A., Philips Colombiana de Comercialización S.A.S., Sony Colombia S.A., TELMEX S.A. y William Grant & Sons Colombia S.A.S. entre otros. Lo anterior por concepto de mermas, averías o pérdida de mercancías y otras responsabilidades derivadas de la actividad de agenciamiento aduanero³¹.

Conforme al acervo probatorio previamente descrito, la Sala observa que, al igual que en el caso que aquí se reitera, los pagos efectuados por la actora por concepto de indemnizaciones proceden como deducción, ya que son razonables financieramente y tienen un criterio económico y comercial, frente al límite legal en la responsabilidad de las aseguradoras y la cuota en el riesgo o en la pérdida que debe soportar el asegurado, sobre todo si se tiene en cuenta que ALMAVIVA S.A. como asegurada tenía prohibido protegerse del deducible, so pena de la terminación del contrato de seguro original³².

De otra parte, la Sala observa que no le asiste razón a la entidad demandada al señalar que sí discutió la proporcionalidad de esa erogación, pues en la liquidación oficial de revisión demandada el rechazo de la deducción se fundó en que la erogación no cumplía los requisitos de necesidad y causalidad porque correspondían a eventos no relacionados con la actividad productora de renta y que no tienen injerencia en la producción de la renta³³.

Igualmente, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración el fisco indicó que *“Respecto al requisito de proporcionalidad, éste no fue objeto de análisis ni reproche por parte de la Administración, por lo tanto no se realiza consideración al respecto”*³⁴.

Valga precisar que, si bien en la contestación de la demanda la administración hizo alusión al requisito de proporcionalidad, se limitó a señalar que las indemnizaciones pagadas no tienen relación directa con la renta y que no está demostrada su necesidad para obtenerla, pues tiene poca representatividad dentro del conjunto total de gastos³⁵. En todo caso, la Sala encuentra probado ese requisito, toda vez que el monto de la deducción solicitada, como se observó, se sustenta en la cuota de responsabilidad que le corresponde en el marco del contrato de seguro. Se niega el cargo de apelación.

³¹ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 245 a 336, documento “12ED_CUADERNOP_10CUADERNOPRINCIPAL2(.pdf)” páginas 1 a 226 y documento “14ED_ANEXOSDDA_12ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 1 a 84.

³² **“Artículo 1103 del Código de Comercio. Deducible.** Las cláusulas según las cuales el asegurado deba soportar una cuota en el riesgo o en la pérdida, o afrontar la primera parte del daño, implican, salvo estipulación en contrario, la prohibición para el asegurado de protegerse respecto de tales cuotas, mediante la contratación de un seguro adicional. La infracción de esta norma producirá la terminación del contrato original.” (Subraya la Sala)

³³ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” página 46. Página 12 de la L.O.R. 312412016000059 del 1 de agosto de 2016.

³⁴ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” página 67. Hoja 9 de la Resolución 5339 del 25 de julio de 2017.

³⁵ Índice 4 del SAMAI. Documento “22ED_CONTESTACI_20CONTESTACIONDEMAND(.pdf)” página 4.



Procedencia de la devolución del saldo a favor rechazado provisionalmente

La parte demandante en el escrito de apelación solicitó se revocara la sentencia de primera instancia frente a la negativa de ordenar al fisco que devuelva a ALMAVIVA S.A.S. el saldo a favor rechazado provisionalmente, pues a su juicio, como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos enjuiciados y de la firmeza de la declaración de corrección, resultaba procedente ordenar también a título de restablecimiento del derecho la devolución de las sumas que fueron objeto de rechazo provisional.

Sobre el particular, la Sala advierte que en un caso con similar situación fáctica la sentencia que declaró la nulidad de los actos de determinación oficial reconoció la procedencia de la devolución del saldo a favor declarado por el contribuyente, sin necesidad de una nueva solicitud³⁶. Lo anterior, debido a que la declaratoria de nulidad parcial o total de los actos de determinación oficial del tributo incide en la devolución del saldo a favor declarado por el contribuyente³⁷.

De igual forma, la Sala precisó que según lo establecido en el artículo 863 del Estatuto Tributario³⁸ *“los intereses corrientes se causan desde la notificación del acto administrativo que negó la devolución, hasta la ejecutoria del acto que resuelve favorablemente la petición de devolución o de la sentencia que ordene la devolución. Por su parte, los intereses moratorios se causarán desde el día siguiente de la ejecutoria de la presente sentencia hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, según lo ordena el inciso final del artículo 863 del ET.”*³⁹.

En el caso bajo estudio, ALMAVIVA S.A. presentó la declaración inicial del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, el 16 de abril de 2015, con un saldo a favor de \$1.001.974.000⁴⁰, el cual fue solicitado en devolución el 27 de abril de 2015⁴¹.

Dicha declaración fue corregida por la contribuyente el 26 de octubre de 2015 liquidando un saldo a favor de \$993.802.000⁴².

La autoridad tributaria profirió el Requerimiento Especial 312382015000123 del 3 de noviembre de 2015, en el que propuso un total saldo a favor de \$493.099.000⁴³.

³⁶ Sentencia del 9 de marzo de 2017. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 18614, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³⁷ Sentencia del 5 de agosto de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23985, C.P. Milton Chaves García.

³⁸ *“Se causan intereses corrientes cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.*

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.”

³⁹ Sentencia del 20 de septiembre de 2018. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 22829, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. Reiterada en: Sentencia del 5 de agosto de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23985, C.P. Milton Chaves García.

⁴⁰ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” página 81.

⁴¹ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 89 a 90.

⁴² Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” página 83.

⁴³ Índice 4 del SAMAI. Documento “10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)” páginas 95 a 116.



El fisco emitió Auto de Improcedencia Provisional del 10 de noviembre de 2015, en el que declaró improcedente provisionalmente la suma de \$500.703.000⁴⁴. El 11 de noviembre de 2015, el fisco expidió la Resolución 6282-1195 mediante la cual reconoció y ordenó devolverle la suma de \$493.099.000 y rechazó por improcedente la suma de \$8.172.000⁴⁵.

El 25 de enero de 2016, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, la contribuyente presentó una nueva declaración de corrección en la que liquidó un saldo a favor de \$984.576.000⁴⁶.

En la liquidación oficial de revisión expedida el 1° de agosto de 2016, la administración aceptó la corrección presentada por la compañía y determinó un saldo a favor de \$501.007.000⁴⁷.

La DIAN mediante la Resolución 6002-0010 del 12 de octubre de 2016, adicionó la Resolución 6282-1195 del 11 de noviembre de 2015, en el sentido de reconocer y devolver la suma de \$7.908.000 y adicionar al valor rechazado \$9.226.000, con ello reconoció y devolvió en total \$501.007.000 que coincide con el saldo a favor determinado oficialmente por el fisco⁴⁸.

De este modo, y teniendo en cuenta que se negó el cargo de apelación formulado por la parte demandada, lo que implica confirmar la sentencia apelada que declaró la nulidad los actos administrativos demandados, la Sala estima procedente la devolución de \$483.569.000, valor solicitado en el escrito de demanda y en la apelación por la contribuyente. Este valor proviene de la diferencia entre el saldo a favor liquidado en la declaración de corrección presentada el 25 de enero de 2016, que el Tribunal declaró en firme, y el valor que la DIAN ya devolvió ($\$984.576.000 - \$501.007.000 = \$483.569.000$).

En ese sentido, se reconocerán intereses corrientes desde el 11 de noviembre de 2015 fecha de expedición y notificación de la Resolución 6282-1195 que rechazó la devolución del saldo a favor, hasta la fecha de ejecutoria de la presente providencia, e intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la presente providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. Prospera el cargo de apelación.

Así las cosas, al accederse al cargo de apelación formulado por la parte demandante, corresponde adicionar al restablecimiento del derecho reconocido en la sentencia de primera instancia, la orden de devolución de la suma de \$483.569.000, junto con los intereses corrientes y moratorios correspondientes.

⁴⁴ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 223.

⁴⁵ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 225 a 227.

⁴⁶ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" página 85.

⁴⁷ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 33 a 56.

⁴⁸ Índice 4 del SAMAI. Documento "10ED_ANEXOSDDA_08ANEXOSDEMANDACUADE(.pdf)" páginas 225 a 227 y 229 a 231.



Condena en costas

La Sala precisa que no condena en costas en esta instancia conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

PRIMERO: Revocar el ordinal tercero de la sentencia del 7 de diciembre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” en el trámite del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por Almacenes Generales de Depósito Almaviva S.A. En su lugar:

“**TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, ordenar** a la DIAN devolver a ALMAVIVA S.A. la suma de \$483.569.000 junto con los intereses corrientes y moratorios dispuestos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, que deben liquidarse de conformidad con lo dispuesto en la parte motiva de esta providencia.”

SEGUNDO: En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

TERCERO: No condenar en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>