



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., ocho (8) de septiembre de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 25000233700020120007401 [20269]

Actor: COMERCIAL Y AGROPECUARIA DE LOS ANDES LTDA (NIT.
860500860-3)

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Sanción por no presentar DIIPT del año gravable 2006

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 8 de mayo de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que accedió a las súplicas de la demanda y no condenó en costas.

La parte resolutive del fallo dispuso lo siguiente:

“PRIMERO. DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución Sanción por No Declarar No. 900004 del 30 de marzo de 2011 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, y de la Resolución No. 900009 del 9 de abril de

2012, proferida por la División de Gestión Jurídica de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

SEGUNDO. *Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, declárase que la sociedad COMERCIAL AGROPECUARIA DE LOS ANDES LTDA – CIDELA LTDA no está obligada a cancelar la sanción impuesta en los actos anulados.*

TERCERO. *No se condena en costas por no aparecer probadas.*

[...]"

ANTECEDENTES

El Decreto 4583 de 27 de diciembre de 2006 fijó los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones informativas individual y/o consolidada de precios de transferencia para el año gravable 2006.

Teniendo en cuenta el último dígito del NIT de COMERCIAL Y AGROPECUARIA DE LOS ANDES LTDA en adelante, CIDELA LTDA, la declaración informativa individual de precios de transferencia (en adelante, DIIPT) del año gravable 2006 debía presentarse a más tardar el 22 de junio de 2007.

La DIAN profirió a la actora emplazamiento para declarar 900018 de 22 de septiembre de 2009, para que presentara la DIIPT correspondiente al año gravable 2006¹. Si bien la actora dio respuesta a este acto no presentó la declaración solicitada.

El 12 de octubre de 2010, la DIAN notificó a la actora el pliego de cargos 900023 de 11 del mismo mes, en el que propuso una sanción por no

¹ Folios 167 a 173 c.a.1

presentar DIIPT de \$957.645.000 (correspondiente al tope máximo fijado en la Resolución 12 de 2009)².

Previa respuesta al pliego de cargos, el 1º de abril de 2011 la DIAN notificó la Resolución Sanción 900004, en la que impuso la siguiente sanción por no declarar:

Conceptos	Sanción
Valor de las operaciones realizadas con vinculados económicos	\$7.872.370.000
Tarifa a aplicar según numeral 4º del literal B del artículo 260-10 del Estatuto Tributario	20%
Sanción	\$1.574.474.000
Sanción máxima 20.000 UVT (\$24.555 Res. 12115 del 10/11/2009)	\$491.100.000

Por Resolución 900009 de 9 de abril de 2012, la DIAN confirmó en reconsideración la resolución sanción.

DEMANDA

CIDELA LTDA, en ejercicio del medio de control establecido en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones³:

*“1. Declarar nula la **Resolución Sanción por No Declarar No. 900004 del 30 de Marzo de 2011** proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se aplicó a mi poderdante Sanción por la No Presentación de la Declaración Informativa de Precios de Transferencia del año gravable 2006.*

*2. Declarar nula la **Resolución No. 900009 del 9 de Abril de 2012**, proferida por la División de Gestión Jurídica de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos Nacionales*

² Folios 199 a 210 c.a.2

³ Folios 5 a 30 c.ppal

y Aduanas Nacionales (DIAN), por medio de la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por el contribuyente, confirmando la primera actuación.

3. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca en su derecho al contribuyente **COMERCIAL AGROPECUARIA DE LOS ANDES LTDA. – CIDELA LTDA., NIT 860.049.564-9** (sic), disponiendo que no se encuentra obligada (sic) cubrir valor alguno por concepto de la Sanción por la No Presentación de la Declaración Informativa de Precios de Transferencia del año gravable 2006 anulada, y ordenando que se efectúen los ajustes del caso en la cuenta corriente del contribuyente, con el fin de eliminar de sus registros la deuda a cargo por concepto de la misma.”

La actora citó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.
- Artículo 260 del Código de Comercio.
- Artículo 3 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 26, 260-1, 260-4, 260-8, 260-10, 450 numeral 8, 632, 637, 638, 684, 688, 714, 715, 716, 730 numeral 6, 746, 782 y 783 del Estatuto Tributario.
- Artículo 46 de la Ley 962 de 2005.
- Artículo 22 del Decreto Reglamentario 825 de 1978.

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Violación del derecho del debido proceso porque no se dio traslado de las constancias de consulta del RUT y del MUISCA

La actora no pudo ejercer a plenitud su derecho de defensa, toda vez que cuando conoció el acta de visita de 20 de abril de 2009 y el emplazamiento para declarar, no se le dio traslado de las constancias de consulta del RUT y del MUISCA, en oposición a lo preceptuado en los artículos 730 numeral 6 del E.T. y 29 de la Constitución Política.

Este hecho fue admitido por la Administración cuando en la resolución sanción explicó que en el trámite administrativo existen oportunidades de defensa en las que el contribuyente podía pedir copia de dichos documentos (consultas del RUT y MUISCA).

2. Violación del derecho del debido proceso porque la resolución sanción se profirió sin haberse dado traslado del acta de visita

En este asunto, todas las actuaciones desplegadas por los funcionarios de la DIAN estaban encaminadas a verificar la existencia de la obligación de presentar DIIPT de 2006 y fundamentar el incumplimiento de dicha obligación. En consecuencia, los funcionarios de la DIAN actuaron en la forma prevista en la ley para las inspecciones tributarias.

Por lo anterior, con el emplazamiento para declarar debió darse traslado a la actora del acta de inspección. Ello, de acuerdo con los artículos 783 y 799 del E.T⁴. Como la DIAN no lo hizo, violó el debido proceso de la actora.

⁴ Exp. 15474, M.P. Héctor J. Romero Díaz

3. Violación directa de las normas del régimen de precios de transferencia y del derecho del debido proceso por vencimiento de la facultad sancionatoria

La aplicación del régimen de precios de transferencia implica que es el contribuyente el que, en principio, le demuestra a la autoridad tributaria que sus operaciones con vinculados económicos en el exterior cumplen el principio de plena competencia, para lo cual la ley le impone la obligación de presentar la declaración informativa, así como preparar y conservar la correspondiente documentación comprobatoria.

Como la declaración informativa y la documentación comprobatoria constituyen información, soporte y prueba de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, debe aceptarse que le son aplicables las normas del Estatuto Tributario sobre conservación de los soportes de la declaración por un tiempo determinado.

El deber de conservación de los documentos y soportes de las operaciones celebradas con vinculados económicos o partes relacionadas domiciliadas o residentes en el exterior es temporal, de acuerdo con el artículo 260-4 del E.T. Igualmente, se soporta en el artículo 632 del mismo estatuto.

A partir de la vigencia del artículo 46 de la Ley 962 de 2005⁵, el término de conservación de los documentos y soportes de la declaración de renta 2006, corresponde al lapso que transcurre hasta que dicha declaración quedó en firme.

⁵ Entró en vigencia a partir de su publicación en el Diario Oficial 45.963 de 8 de julio de 2005.

El artículo 714 del E.T. establece que la firmeza de las declaraciones de renta se produce a los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar, de la presentación de la declaración extemporánea o de la solicitud de devolución o compensación del saldo a favor.

La actora declaró el impuesto sobre la renta del año gravable 2006 con saldo a favor, que fue objeto de arrastre en la declaración de renta del año gravable 2007. Esta declaración se presentó, oportunamente, el 22 de abril de 2008. En consecuencia, el término de firmeza de la declaración de renta y complementarios de la vigencia fiscal 2006 se extendió hasta el 22 de abril de 2010, fecha en la que se cumplieron los dos años previstos en la ley para tal efecto.

De esta manera, el pliego de cargos previo a la resolución sanción se produjo 5 meses y 20 días después de que cobrara firmeza la declaración de renta de la vigencia fiscal 2006, por lo cual la DIAN no podía exigir a la actora la exhibición o suministro de pruebas y soportes contables de la citada declaración.

Respecto al término de cinco años de prescripción de la sanción por no presentar DIIPT, previsto en el artículo 260-10 del E.T., debe tenerse en cuenta que es necesario interpretar la ley en todo su contexto, como lo prevé el artículo 30 del Código Civil, dado que por integrar un sistema, debe existir correspondencia y armonía entre todas sus partes.

Así, la armonía y correspondencia entre la DIIPT y la declaración de renta, permite concluir lo siguiente:

- Aun cuando la DIIPT se presenta en forma separada de la declaración de renta, entre las dos existe una íntima relación, pues la razón de ser de la primera es ser soporte e instrumento de control de la segunda.
- Son dos las potestades de la Administración frente al impuesto sobre la renta: la primera, corresponde al proceso de determinación oficial, que concluye con la liquidación oficial de revisión, que se surte durante el término de firmeza de la liquidación privada. La segunda, se da con la determinación oficial de la obligación de declarar que concluye con la sanción por no declarar. Además, la liquidación de aforo se presenta cuando el contribuyente omite declarar el impuesto sobre la renta y no han transcurrido cinco años desde la fecha en que este debió cumplir tal deber.
- Los términos y competencias de la DIAN para ejercer sus potestades de fiscalización frente al impuesto sobre la renta y el régimen de precios de transferencia de una misma vigencia fiscal deben aplicarse de forma armónica.
- La armonía entre los dos grupos de normas (precios de transferencia e impuesto sobre la renta) supone que la DIAN está facultada para exigir la presentación de la DIIPT siempre y cuando no haya cobrado firmeza la declaración de renta presentada por la misma vigencia fiscal.
- No obstante, si el contribuyente no presenta la declaración del impuesto sobre la renta, el plazo para sancionar por no presentar la DIIPT se amplía al mismo término que tiene la Administración para practicar liquidación de aforo del impuesto de renta, esto es, 5 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, conforme con el artículo 260-10 del E.T.
- Por lo tanto, los 5 años de que trata el artículo 260-10 del E.T. están previstos únicamente en el evento de que el contribuyente no haya

presentado su declaración de renta y la DIAN exija el cumplimiento de la obligación de presentar la DIIPT.

El artículo 260-10 del E.T. establece que para aplicar la sanción por no declarar debe cumplirse el procedimiento descrito en los artículos 637 y 638 de ese mismo ordenamiento que, a su vez, facultan a la DIAN para notificar el pliego de cargos dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios del período en el cual ocurrió la irregularidad sancionable.

En el presente caso, la supuesta irregularidad que fue objeto de sanción por la DIAN ocurrió en el momento en que la actora debía presentar la DIIPT del año gravable 2006, esto es, en el año 2007.

Por lo tanto, el término que tenía la DIAN para notificar el pliego de cargos corrió desde el 22 de abril de 2008, fecha de presentación de la declaración de renta del año gravable 2007, hasta el 22 de abril de 2010. Como el pliego de cargos se profirió el 11 de octubre de 2010, este y la sanción posterior, fueron extemporáneos.

4. Violación por falsa motivación

Es falsa motivación señalar que constituye vinculación económica, en términos del artículo 450 numeral 8 del E.T., que una persona sea gerente de una empresa y a la vez, socio de otra compañía.

Con base en la misma norma tampoco constituye vinculación económica el hecho de que el fundador de una empresa sea socio de la que constituyó y de otra, pues, además, debe tener la participación mayoritaria

en el capital de ambas empresas, aspecto que en relación con la sociedad extranjera no aparece probado en el expediente. La única participación de capital que se encuentra demostrada es la de los socios de la empresa colombiana.

Por lo tanto, se falta a la verdad cuando la DIAN afirma que está demostrado el supuesto de la participación en un 50% o más de algunas de las personas mencionadas como accionistas en la empresa extranjera.

Es falsa motivación que la DIAN señale que en el presente asunto se da una inversión de la carga de la prueba desde la notificación de requerimiento especial, puesto que no es cierto que este se haya notificado.

Igualmente, debe considerarse que en materia de impuestos nacionales, el régimen probatorio (art. 22 del Decreto Reglamentario 825 de 1978) y en especial el artículo 746 del E.T. establece que se consideran ciertos los hechos consignados en las respuestas a los requerimientos especiales siempre y cuando sobre tales hechos no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.

Las normas que regulan la parte probatoria del Estatuto Tributario imponen una comprobación especial solamente respecto de las situaciones relacionadas con los artículos 786 a 791 de ese ordenamiento. Luego, no existe norma que exija a la actora que compruebe la existencia o no de vinculación económica. Todo lo contrario, los hechos consignados en las respuestas a los requerimientos formulados en la actuación administrativa se presumen ciertos, debiendo la DIAN demostrar los supuestos fácticos que determinan la existencia de una vinculación

económica, para concluir que, efectivamente, la demandante estaba obligada a presentar la DIIPT.

5. Violación del derecho del debido proceso por falta de correspondencia entre el pliego de cargos y el emplazamiento para declarar

Los artículos 715 y 716 del E.T. establecen el procedimiento sancionatorio por no declarar. Estas normas imponen a la Administración Tributaria la obligación de notificar, previamente a la imposición de la sanción, un emplazamiento para declarar, en el que se determinen claramente los hechos que dan lugar a la obligación de declarar.

Para que surja la obligación de presentar la DIIPT es fundamental que se determinen las causales legales de vinculación económica. En ese contexto, la DIAN debe precisar qué causal obliga al contribuyente al cumplimiento del declarar, lo que se hace a través de un emplazamiento para declarar.

En los casos en que se modifica la causal de vinculación económica endilgada inicialmente al contribuyente, se viola el principio de congruencia que debe acompañar todos los actos de la actuación administrativa y, consecuentemente, el derecho de defensa del administrado.

En este caso, en el emplazamiento para declarar, la DIAN invocó como causal de vinculación económica la del artículo 450 numeral 8 del E.T., por el parentesco entre los socios de CIDELA y los socios de la empresa francesa. Posteriormente, en el pliego de cargos, la autoridad tributaria

alega, con base en otras normas y otros hechos; i) la existencia de control matriz a subordinada, ii) la calidad de Javier Barnier como representante legal de la sociedad extranjera y de la sociedad colombiana y, iii) la configuración de grupo empresarial entre las dos empresas (francesa y colombiana) en los términos del artículo 28 de la Ley 222 de 1995.

Lo anterior demuestra que no existe correspondencia entre los actos previos a la sanción, así como la violación del debido proceso y del derecho de defensa de la actora.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones⁶:

No se presenta la violación del debido proceso de la actora si lo consignado en las constancias de consulta del RUT y del MUISCA no es conocido por la actora porque fue ella quien suministró la información contenida en ambos sistemas.

En el presente asunto no se realizó una inspección tributaria, pues lo que se llevó a cabo fue una verificación directa de la información contable y demás documentos relacionados con la obligación de la actora de presentar la DIIPT, de acuerdo con el auto de verificación que concedió a los funcionarios encargados amplias facultades de investigación.

⁶ Folios 93 a 111 c.ppal

Si bien la visita de verificación y la inspección tributaria son medios de constatación directa, la inspección tributaria tiene la importancia de suspender los términos que la DIAN tiene para notificar el requerimiento especial. En cambio, la visita de verificación no suspende el término de determinación oficial.

La información contenida en el acta de visita de 20 de abril de 2009 se tomó del libro de actas de junta de socios y asamblea general, así como de algunos documentos contables. Dicha acta de visita se encuentra firmada por el representante legal, el contador y el gerente financiero de la demandante y se relaciona en el emplazamiento para declarar, que se notificó a la actora. Por ello, no procedía darle un traslado especial.

Los argumentos presentados por la demandante no tienen cabida en el presente asunto, puesto que la sanción impuesta tiene una naturaleza propia y no corresponde a una sanción subjetiva, ni puede graduarse, en cuanto esta se configura simplemente por el hecho de dejar vencer el término fijado en la ley para la presentación de la DIIPT.

El artículo 260-10 del E.T. establece que para imponer la sanción relacionada con la DIIPT debe seguirse el procedimiento dispuesto en los artículos 637 y 638 del mismo ordenamiento, que se aplican exclusivamente en lo que concierne a la parte procedimental, no sustancial.

Como la determinación de la facultad sancionatoria hace parte de la facultad sustancial que posee la DIAN, el término de formulación del pliego de cargos descrito en el artículo 638 del E.T., no se aplica en el caso de la sanción establecida en el artículo 260-10 del mismo estatuto, pues este artículo

dispone que la facultad sancionatoria prescribe en 5 años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.

En el caso de la sanción por no presentar la DIIPT, la obligación de la DIAN es proferir un pliego de cargos, que no se encuentra supeditado al término fijado en el artículo 638 del E.T.

Si no se acepta que el pliego de cargos no debía seguir las reglas del artículo 638 del E.T., debe tenerse en cuenta que al haberse impuesto la sanción en resolución independiente, el pliego de cargos debía proferirse dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración de renta del periodo durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable.

Por ello, como la irregularidad consistía en la no presentación de la DIIPT del año 2006, que debía cumplirse en el año 2007, los dos años para notificar el pliego de cargos debían contarse a partir del año 2008, pues en ese año debía presentarse la declaración de renta del año gravable 2007. En este caso, la declaración de renta del año gravable 2007 se presentó en el año 2008, motivo por el cual fue oportuna la notificación del pliego de cargos realizada el 12 de octubre de 2010.

La vinculación económica o relación entre las empresas se deriva de algún grado de control por participación en el capital, control administrativo o control económico, que le otorga al controlante la posibilidad de imponer un precio para la transferencia que realice con sus controlados.

Se encuentra demostrado que Javier María Barnier González tiene el 70% de participación en el capital de la actora y que Juan Mauricio Barnier G. tiene el 30%. Igualmente, en la visita quedó demostrado que Javier Barnier González

constituyó una empresa en Francia denominada BARNIER SARL de la cual son accionistas él y su esposa, de modo que por este hecho hay participación de la sociedad demandante en el capital de la sociedad constituida en Francia.

Las ventas realizadas por la demandante se llevaron a cabo, en su gran mayoría, a la sociedad francesa BARNIER SARL, de la cual es socio y gerente Javier Barnier González, quien, además, es socio mayoritario (70%) de la sociedad CIDELA en Colombia, por lo que se establece claramente que existe la vinculación económica reseñada en el artículo 450 numeral 8 del E.T.

En vista de que la actora no presentó la DIIPT, teniendo el deber de hacerlo, se hizo acreedora a la sanción establecida en el artículo 260-10 numeral 4 literal b) del E.T.

No le asiste razón a la demandante cuando afirma que no existe correspondencia entre los actos preparatorios (emplazamiento para declarar y pliego de cargos), pues estos se refieren a los mismos hechos y fundamentos legales.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las súplicas de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así⁷:

⁷ Folios 157 a 186 c.ppal

Si bien la consulta del RUT permite a la DIAN realizar las actividades a su cargo, ello no tiene por qué ser informado al investigado. Además, no existe norma que establezca el traslado de tales consultas al administrado.

Tampoco debió darse traslado de las consultas del MUISCA, pues este es un sistema de gestión para llevar a cabo los fines misionales de la DIAN, no una prueba. Además, su consulta responde al cumplimiento de los deberes encomendados a la Administración Tributaria.

En el presente asunto se expidió el auto de verificación 1-00-211-230-0000386 de 15 de abril de 2009 y se levantó el acta de visita de 29 de abril de 2009. Sin embargo, ello no demuestra la realización de una inspección tributaria en los términos del artículo 799 del E.T. cuya acta debiera ser trasladada al investigado.

Como la visita de verificación no comporta una inspección tributaria, la DIAN no tenía la obligación de elaborar y dar traslado de la citada acta de visita.

El artículo 260-10 del E.T. remite al artículo 638 del mismo estatuto para la aplicación del procedimiento sancionatorio mediante resolución independiente, conforme con el cual el pliego de cargos debe proferirse dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó o debió presentarse la declaración de renta del año en el cual ocurrió la irregularidad sancionable.

En el caso sub examine, la actora no presentó DIIPT del año 2006, por lo cual la irregularidad sancionable ocurrió en el año 2007. La declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007 se presentó el 22 de abril de

2008, razón por la cual el pliego de cargos debía notificarse dentro de los dos años siguientes, es decir, hasta el 22 de abril de 2010.

Como el pliego de cargos 900023 se expidió el 11 de octubre de 2010, la Administración Tributaria se encontraba por fuera del término establecido para el efecto. Por ende, dicha actuación es extemporánea y afecta la legalidad de los actos demandados, lo que amerita la declaratoria de nulidad de tales actos.

No se condenó en costas de primera instancia porque no se evidenció actuación trasgresora del principio de buena fe y de la lealtad procesal de la parte vencida.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** fundamentó el recurso de apelación así⁸:

El artículo 260-10 del E.T. establece de manera expresa que la sanción por no presentar DIIPT prescribe en el término de 5 años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar, para lo cual solo exige que la Administración profiera un pliego de cargos. En esta norma el legislador no dispuso que el tiempo de conservación de pruebas documentales o para conservar documentación comprobatoria tiene correspondencia con el término de firmeza de las declaraciones tributarias, por lo que este no es el fundamento para establecer la firmeza de la DIIPT.

⁸ Folios 188 a 189 c.ppal

La obligación de presentar la declaración de renta es independiente de la obligación de presentar la DIIPT, aun cuando se encuentren relacionadas respecto a los efectos de la declaración de renta cuando se demuestran operaciones con vinculados económicos y pueda conllevar el desconocimiento de costos o gastos o la adición de ingresos, pues la firmeza de la declaración de renta no se predica de la DIIPT. El régimen general de renta tampoco prevé que las normas de firmeza se aplican a todas las declaraciones.

Como por el año 2006 la actora tenía la obligación de presentar la DIIPT y no lo hizo, debía imponerse la sanción correspondiente, lo que no admite discusiones de tipo subjetivo ni de gradualidad. Dicha sanción se impuso a la actora respetando el debido proceso y el derecho de defensa, por cuanto el pliego de cargos se profirió dentro de los términos de ley.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos de la demanda⁹:

La **demandada** reiteró los planteamientos de la contestación de la demanda y el recurso de apelación¹⁰.

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

CONSIDERACIONES DE LA SALA

⁹ Folios 200 a 212 c.ppal

¹⁰ Folios 213 a 214 c.ppal

En los términos del recurso de apelación, la Sala analiza si fue oportuna la notificación del pliego de cargos previo a la sanción por no presentar la DIIPT por el año gravable 2006.

En caso afirmativo, analiza los siguientes cargos de la demanda que no fueron estudiados por el a quo: (i) si los actos administrativos se expidieron con violación del debido proceso por no darle traslado a la actora de algunos documentos; (ii) si se violó el derecho de defensa de la actora por la supuesta falta de correspondencia entre las causales de vinculación económica formuladas en el emplazamiento para declarar y en el pliego de cargos y (iii) si la DIAN incurrió en falsa motivación de los actos administrativos demandados porque no existe prueba de la vinculación económica entre la actora y la sociedad extranjera BARNIER SARL.

Los artículos 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario¹¹ regulan el régimen de precios de transferencia que se aplica solo a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior¹². Este régimen obliga a los contribuyentes del citado impuesto a determinar los ingresos, costos y deducciones teniendo en cuenta para tales negociaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes¹³, para que prevalezcan los precios de mercado y no los fijados por las partes artificialmente en razón de la vinculación que poseen, con el ánimo de reducir su carga tributaria.

¹¹ Las normas de precios de transferencia fueron adicionadas al Estatuto Tributario por la Ley 788 de 2002, modificada por la Ley 863 de 2003 y por la Ley 1607 de 2012.

¹² Según el artículo 260-1 [inciso 3] del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 41 de la Ley 863 de 2003, se consideran vinculados económicos o partes relacionadas, los casos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio; 28 de la Ley 222 de 1995 y 450 y 452 del Estatuto Tributario.

¹³ Artículo 260-1 [inciso 1°] del Estatuto Tributario.

Por su parte, el artículo 260-1 inciso 2° del E.T. facultó a la DIAN para que, en desarrollo de las facultades de verificación y control, determinara los ingresos ordinarios y extraordinarios, al igual que los costos y deducciones de las operaciones que los contribuyentes del impuesto de renta realicen con vinculados económicos o partes relacionadas, *“mediante la determinación del precio o margen de utilidad a partir de precios y márgenes de utilidad en operaciones comparables con o entre partes no vinculadas económicamente, en Colombia o en el exterior”*. Y, el inciso 6° de la misma norma precisó que **los precios de transferencia solo producen efectos en la determinación del impuesto sobre la renta.**

Con tal fin, el artículo 260-8 del E.T. dispuso que los contribuyentes allí indicados deben presentar anualmente **una declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas**¹⁴. El artículo 260-4 del mismo ordenamiento¹⁵ previó que dichos contribuyentes deben preparar y enviar la documentación comprobatoria por cada tipo de operación, para demostrar la correcta aplicación de las normas del régimen de precios de transferencia¹⁶.

En su redacción original, el artículo 260-8 E.T.¹⁷ establecía que a la declaración informativa le son aplicables, en lo pertinente, las normas del Libro Quinto del Estatuto Tributario, que, entre otros aspectos, regulan las

¹⁴ El artículo 260-8 del E.T fue modificado por el artículo 44 de la Ley 863 de 2003 y actualmente por el artículo 118 de la Ley 1607 de 2012.

¹⁵ El artículo 260-4 del E.T fue modificado por el artículo 42 de la Ley 863 de 2003.

¹⁶ El artículo 260-4 del Estatuto Tributario también precisó que la documentación comprobatoria debe enviarse dentro de los plazos y condiciones fijados por el Gobierno Nacional y que la documentación debe conservarse por mínimo cinco (5) años a partir del 1° de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, y colocarse a disposición de la Administración cuando esta la solicite.

¹⁷ El artículo 260-8 del E.T fue adicionado por el artículo 28 de la Ley 788 de 2002.

sanciones que se generan por el incumplimiento de las obligaciones tributarias. No obstante, el artículo 44 de la Ley 863 de 2003¹⁸ eliminó dicha remisión, y el artículo 46 de la misma ley¹⁹ modificó el artículo 260-10 del citado estatuto, en el sentido de fijar las sanciones relativas a la documentación comprobatoria y la declaración informativa.

Por su parte, el artículo 260-10 literal B, numeral 4 del Estatuto Tributario, relativo a la sanción por no presentar DIIPT²⁰, previó que esta equivale al 20% del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de 39.000 UVT.

El artículo 260-10 literal B numeral 4 del E.T. prevé lo siguiente²¹:

“B. Declaración informativa

[...]

4. Cuando no se presente la declaración informativa dentro del término establecido para dar respuesta al emplazamiento para declarar, se aplicará una sanción equivalente al veinte por ciento (20%) del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de la suma de setecientos millones de pesos (\$700.000.000) (Valor año base 2004).

Quienes incumplan la obligación de presentar la declaración informativa, estando obligados a ello, serán emplazados por la administración tributaria, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes.

¹⁸ El artículo 44 de la Ley 863 de 2003 modificó el artículo 260-8 del Estatuto Tributario.

¹⁹ El mencionado artículo corresponde actualmente al artículo 260-11 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012.

²⁰ El artículo 260-10 del E.T fue modificado por el artículo 46 de la Ley 863 de 2003 y a partir de la Ley 1607 de 2012 corresponde al artículo 260-11 del E.T.

²¹ Modificado por el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012, que, a su vez, redujo la sanción.

El contribuyente que no presente la declaración informativa, no podrá invocarla posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra.

Cuando no sea posible establecer la base, la sanción será del diez por ciento (10%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada. Si no existieren ingresos, se aplicará el diez por ciento (10%) del patrimonio bruto del contribuyente reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración presentada, sin que exceda de la suma de setecientos millones de pesos (\$700.000.000) (Valor año base 2004).

La sanción pecuniaria por no declarar prescribe en el término de cinco (5) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.

El procedimiento para la aplicación de las sanciones aquí previstas será el contemplado en los artículos 637 y 638 de este Estatuto.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un mes para responder.

[...]" (Subraya la Sala)

Según esta norma, previa comprobación de la obligación de presentar la DIIPT, la DIAN debe emplazar a los obligados para que presenten la declaración en el término perentorio de 1 mes. En caso de que los obligados no declaren, la DIAN debe formular pliego de cargos, que puede contestarse en el término de un mes, e imponer la sanción por no declarar, que equivale al 20% del total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que exceda de \$780.355.000.

El artículo 260-11 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 41 de la Ley 1430 de 2010, redujo a 20.000 UVT el límite de la sanción por no presentar la declaración informativa. Además, el artículo 121 de la Ley 1607

de 2012²² modificó el artículo 260-11 del Estatuto Tributario para reducir la sanción por no presentar la citada declaración al 10% del total de las operaciones y mantuvo en 20.000 UVT el límite de la sanción.

En caso de que proceda la sanción por no presentar la DIIPT es aplicable el artículo 260-11 del E.T, con la modificación del artículo 121 de la Ley 1607 de 2011, aunque es una norma posterior, puesto que es más favorable a la demandante. Ello, de acuerdo con el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012²³, que reconoce el principio de favorabilidad en materia sancionatoria²⁴.

El inciso 5 del numeral 4 del literal B) del artículo 260-10 del E.T. prevé que la sanción por no declarar prescribe en el término de cinco años y el inciso siguiente de la misma norma **remite solo al procedimiento descrito en los**

²²ESTATUTO TRIBUTARIO, ARTÍCULO 260-11. SANCIONES RESPECTO DE LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA Y DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA.
<Artículo modificado por el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:>

[...]

B. Declaración Informativa.

[...]

5. Sanción por no presentar la declaración informativa. Quienes incumplan la obligación de presentar la declaración informativa, estando obligados a ello, serán emplazados por la administración tributaria, previa comprobación de su obligación, para que presenten la declaración informativa en el término perentorio de un (1) mes. El contribuyente que no presente la declaración informativa no podrá invocarla posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra.

Cuando no se presente la declaración informativa dentro del término establecido para dar respuesta al emplazamiento para declarar, habrá lugar a la imposición de una sanción equivalente al diez por ciento (10%) del valor total de las operaciones sometidas al régimen de precios de transferencia realizadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin que dicha sanción exceda la suma equivalente a veinte mil (20.000) UVT.

²³ **LEY 1607 DE 2012, ARTÍCULO 197.** Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:

[...]

3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.[...]

²⁴ Sobre la aplicación de la norma sancionatoria más favorable ver, entre otras, la sentencia de 17 de marzo de 2016, exp. 21517, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

artículos 637 y 638 del Estatuto Tributario, no a la parte sustancial, como es el término de prescripción de la facultad sancionatoria.

Según el artículo 637 de la citada normativa, las sanciones pueden imponerse mediante resolución independiente o en liquidación oficial. Si se impone mediante resolución independiente debe darse al administrado traslado del pliego de cargos y este tiene un mes para responderlo (artículo 260-10 literal B numeral 4 inciso 7 del E.T.).

Por su parte, el procedimiento aplicable del artículo 638 del Estatuto Tributario es el previsto en el último inciso de dicha norma, conforme con el cual *“Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la administración tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de pruebas a que hubiere lugar.”*

Es así como de acuerdo con el artículo 260-10 literal B) numeral 4 inciso 5 del E.T., para la imposición de la sanción por no presentar DIIPT mediante resolución independiente es obligatoria la formulación del pliego de cargos mientras no haya prescrito la facultad sancionatoria de la Administración, que es de cinco años, contados a partir del vencimiento del plazo para presentar la declaración informativa, pues esta es una norma especial para las sanciones relacionadas con la declaración informativa de precios de transferencia.

El término anterior, aplicable, se repite, cuando la sanción se impone en acto independiente, es obligatorio tanto para la DIAN como para los administrados y no admite ninguna disminución, como lo sugiere la actora, teniendo en cuenta si se presentó o no la declaración de renta por la misma vigencia fiscal de la declaración informativa.

Por lo tanto, la DIAN no tenía la obligación de notificar el pliego de cargos dentro de los dos años que establece el artículo 638 del Estatuto Tributario, pues, se reitera, la remisión que hace el artículo 260-10 literal B del E.T., al artículo 638 de la misma normativa es solo para la aplicación del procedimiento sancionatorio, no para fijar el término que tiene la Administración para imponer la sanción en acto independiente, plazo, que, se insiste, es de naturaleza sustancial.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que el inciso 11 del artículo 260-10 literal B numeral 4 del E.T. establece lo siguiente:

“Cuando el contribuyente no hubiere presentado la declaración informativa, o la hubiere presentado con inconsistencias, no habrá lugar a practicar la liquidación de aforo, liquidación de revisión o liquidación de corrección aritmética respecto a la declaración informativa, pero la administración tributaria efectuará las modificaciones a que haya lugar derivadas de la aplicación de las normas de precios de transferencia, o de la no presentación de la declaración informativa o de la documentación comprobatoria, en la declaración del impuesto sobre la renta del respectivo año gravable, de acuerdo con el procedimiento previsto en el libro V del estatuto tributario.”

De esta manera, cuando el contribuyente no presenta DIIPT no hay lugar a practicar liquidación de aforo respecto a esta declaración. Sin embargo, la DIAN debe efectuar las modificaciones a la declaración de renta derivadas de la no presentación de la declaración informativa, según el procedimiento previsto en el Libro V del Estatuto Tributario.

Para verificar la oportunidad de la notificación del pliego de cargos, la Sala encuentra probados los siguientes hechos:

- De conformidad con el artículo 22 del Decreto Reglamentario 4583 de 2006, la actora tenía plazo para presentar la DIIPT hasta **el 22 de junio de 2007**.
- Por Resolución 900018 de 22 de septiembre de 2009, la DIAN emplazó a la demandante para que presentara, en el plazo máximo de un mes, la DIIPT del año gravable 2006²⁵.
- La actora no declaró dentro del mes concedido en el emplazamiento anterior.
- El 12 de octubre de 2010 la DIAN notificó a la demandante el pliego de cargos²⁶.
- El 1 de abril de 2011, la demandada notificó a la actora la resolución sanción por no presentar DIIPT²⁷, acto que confirmó la DIAN al resolver el recurso de reconsideración²⁸.

De lo expuesto se colige que la DIAN notificó el pliego de cargos, dentro del término de cinco años contados desde el vencimiento del plazo para presentar la DIIPT por el año gravable 2006, que corrió entre el 23 de junio de 2007 y el 23 de junio de 2012.

En consecuencia, no se presentó la prescripción de la facultad sancionatoria con base en la cual el *a quo* declaró la nulidad de los actos administrativos acusados. Por lo anterior, la Sala revoca la sentencia de primera instancia y resuelve los restantes cargos de la demanda.

²⁵ Folios 167 a 173 c.a.1

²⁶ Folios 199 a 210 c.a.2

²⁷ Folios 41 a 54 c.ppal

²⁸ Folios 31 a 39 c.ppal

Sobre la alegada violación del debido proceso de la actora porque no se le dio traslado de las constancias de consulta del RUT y el sistema MUISCA, la Sala precisa que no le asiste razón a la actora, por lo siguiente:

De acuerdo con el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y el artículo 1º del Decreto 2788 de 2004²⁹, el Registro Único Tributario – RUT constituye el único mecanismo de identificación, ubicación y clasificación de los sujetos de obligaciones administradas y controladas por la DIAN, el cual debe ser actualizado por los particulares inscritos, de acuerdo con las novedades que se presenten en su información como contribuyentes, responsables u obligados, so pena de ser sancionados de conformidad con el artículo 658-3 inciso 3 del E.T³⁰.

Por su parte, el Modelo Único de Ingresos y Servicios de Control Automatizado – MUISCA, es el sistema de gestión de la DIAN a través del cual se integran las áreas, conceptos y datos y se facilita el cumplimiento de los deberes y el ejercicio de los derechos de los contribuyentes, mediante el trabajo integral de aspectos organizacionales, procesos y tecnología internos de la Administración Tributaria Nacional.

²⁹ Decreto derogado por Decretos 4714 de 2008, 2645 de 2011 y 2820 de 2011, 19 de 2012, 3028 de 2013 artículo 11 y 2460 de 2013.

³⁰ **Estatuto Tributario, artículo 658-3. Sanciones relativas al incumplimiento en la obligación de inscribirse en el RUT y obtención del NIT.** <Artículo adicionado por el artículo 49 de la Ley 1111 de 2006>

[...]

3. Sanción por no actualizar la información dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, por parte de las personas o entidades inscritas en el Registro Único Tributario, RUT.

[...]"

Los servicios informáticos electrónicos ofrecidos por la DIAN a través del MUISCA son³¹:

- Servicios relacionados con el Registro Único Tributario RUT: solicitud de inscripción, actualización, consulta, solicitud de actualización de datos de identificación y solicitudes especiales.
- Servicio informático electrónico de prestación de información por envíos de archivos: permite la presentación de la información de gran volumen a través de medios virtuales, facilitando el cumplimiento oportuno de esta obligación o requerimiento.
- Servicio informático electrónico de diligenciamiento virtual de formularios: desde el portal de la DIAN, permite al usuario, de una manera ágil, sencilla y segura, diligenciar los formularios habilitados por la entidad, haciendo uso de las diferentes ayudas incorporadas, con la ventaja de ahorrar costos en la compra de estos y efectuar las correcciones que se requieran, e incluso revisar o complementar la información del formulario desde lugares y momentos diferentes.

Son estas dos herramientas de información de las que se vale la DIAN para conocer verazmente los datos de identificación de los administrados, así como el cumplimiento de las responsabilidades a su cargo que, en todo caso, son el resultado del actuar diligente del contribuyente, de una parte, por la actualización oportuna de sus datos de identificación y sobre las responsabilidades tributarias que le competen, y de otra, por el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales que le son propias.

³¹ Tomado de <http://www.icesi.edu.co/blogs/icecomex/2008/09/19/25/> el 28 de junio de 2016.

Por lo tanto, no tiene justificación que a los administrados se les deba dar traslado de las consultas que la DIAN hace de estos sistemas de información, cuando esta es proporcionada, justamente, por los contribuyentes en forma directa o a través del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Como la actora conocía los datos que registró en el RUT, así como las obligaciones tributarias que debía cumplir y la forma en que las cumplió que, en resumen, fue lo que la Administración consultó de acuerdo con las amplias facultades de investigación que le otorga el artículo 684 del E.T.³², la DIAN no violó el derecho del debido proceso de la demandante por no darle traslado de las consultas del RUT y del MUISCA.

En cuanto a si la demandada vulneró el derecho de defensa de la actora porque no le dio traslado del acta de inspección tributaria en las

³² Estatuto Tributario. “**Artículo 684. Facultades de fiscalización e investigación.** La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

- a) Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.
- b) Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.
- c) Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.
- d) Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.
- e) Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.
- f) En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.”

oportunidades en que se le emplazó para declarar y se le formuló cargos por no declarar, la Sala no le da razón a la actora, por las siguientes razones:

La parte actora indicó que la verificación que la DIAN realizó el 20 de abril de 2009, con base en el acto denominado “auto de verificación” en realidad fue una inspección tributaria, pues en ella se practicaron pruebas que corresponden a esa diligencia, como la declaración tomada a funcionarios de la empresa, la recolección de documentos contables y demás documentos e informaciones de diversas fuentes, con el propósito de constatar directamente los hechos y circunstancias de tiempo, modo y lugar que rodearon el supuesto incumplimiento del deber formal de presentar la DIIPT por el año 2006.

A su turno, la demandada expuso que la diligencia realizada el 20 de abril de 2009 no es una inspección tributaria porque para su realización se profirió auto de verificación, que concedió amplias facultades de investigación y fiscalización a la funcionaria comisionada con el fin de determinar la obligación formal de presentar DIIPT por el año 2006, y que con base en estas facultades era procedente hacer visitas y solicitar los documentos que se consideraran pertinentes.

Alegó, igualmente, que como las consideraciones del acta de verificación se incorporaron al emplazamiento para declarar que se notificó adecuadamente, no existe razón válida para que la demandante alegue que se le debió dar traslado del acta de visita de verificación de 20 de abril de 2009. En especial, cuando dicha acta está suscrita por el representante legal, el gerente y el contador de la empresa.

La Sección ha precisado que las actas de visita expedidas en cumplimiento de los autos de verificación no son actos previos de formulación de cargos, sino medios de prueba que dan fe de los hechos verificados directamente por la Administración, en desarrollo de las amplias facultades de fiscalización e investigación que le han sido otorgadas por la ley y de las constataciones realizadas en el curso de la diligencia³³.

Por lo tanto, cuando se trata de autos de verificación, las formalidades para la inspección contable e inspección tributaria no son exigibles, como tampoco es viable asimilar el acta de visita de verificación al acta de inspección contable o de inspección tributaria³⁴.

Si bien el auto de verificación ordena practicar la diligencia sobre las operaciones económicas realizadas por los contribuyentes, responsables y terceros involucrados por los impuestos y períodos señalados en el mismo auto, tratándose de un acto de trámite, diferente del acto que ordena la práctica de una inspección tributaria, no se aplica el artículo 779 del Estatuto Tributario, que señala los parámetros para la realización de la inspección tributaria³⁵.

Además, lo que diferencia la inspección tributaria de la diligencia de verificación es que la primera suspende el término para notificar el requerimiento especial (art. 706 del E.T.), lo que no ocurre con el segundo medio de prueba.

³³ Sentencia de 18 de octubre de 1994, exp. 5291, M.P. Delio Gómez Leyva.

³⁴ Sentencia de 25 de septiembre de 2008, exp.15289, M.P. Héctor J. Romero Díaz.

³⁵ Sentencia de 1º de noviembre de 2012, exp. 18106, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

En el caso en estudio se encuentra probado que el 15 de abril de 2009, la DIAN profirió el auto de verificación 1-00-211-230-000386, en el que se autorizó a la funcionaria comisionada para practicar visitas de inspección, solicitar exhibición de libros de contabilidad, auxiliares, comprobantes internos y externos, estados financieros, sistemas de información contable, documentos y demás soportes, en general para realizar todo tipo de verificación en relación con las obligaciones derivadas de precios de transferencia por el año gravable 2006³⁶.

De acuerdo con el acta de visita realizada el 20 de abril de 2009, en dicha diligencia se verificó el libro de junta de acta de socios y asamblea general de la actora, se indagó sobre el proceso de comercialización de la empresa y se solicitó el balance general y el estado de resultados con notas explicativas, auxiliar por terceros de clientes discriminado por ventas nacionales o a extranjeros, auxiliar de devoluciones en ventas, auxiliar de ingresos operacionales discriminado por ventas nacionales o a extranjeros, auxiliar de proveedores, auxiliar de costos y gastos y otras deducciones, copia de las facturas de venta de semillas importadas por la empresa y el registro contable de la compra de bandejas plásticas realizada a la empresa Barnier Sarl con declaración de importación No. 5007000305617 y levante 192007M0300000054 de 10 de julio de 2007. Igualmente, se verificaron las declaraciones de exportación realizadas por la actora durante los años 2006 y 2007.³⁷

Así, la totalidad de las gestiones adelantadas en el curso de la diligencia de verificación se encontraban autorizadas en el auto de verificación, cuyo fin era determinar si la actora se encontraba obligada a presentar DIIPT por el

³⁶ Folio 11 c.a.1

³⁷ Folios 22 a 27 c.a.1

año 2006. Lo anterior es válido si se considera que la Administración goza de amplias facultades de verificación y fiscalización para asegurar el cumplimiento de las normas sustanciales, para lo cual puede recaudar pruebas y realizar esta clase de diligencias, de acuerdo con el artículo 684 del E.T.³⁸

En consecuencia, la Sala no encuentra violado el derecho al debido proceso de la parte actora, ni evidencia irregularidad alguna en la realización de las diligencias de verificación.

Frente a la violación del derecho de defensa de la actora por la supuesta falta de correspondencia entre las causales de vinculación formuladas en el emplazamiento para declarar y el pliego de cargos, la Sala reitera que dicha correspondencia se predica respecto del pliego de cargos y la resolución sanción. Lo anterior, para satisfacer la exigencia legal y general de motivación de los actos administrativos y permitir al administrado el adecuado ejercicio del derecho de defensa y contradicción³⁹

³⁸ **“Artículo 684. Facultades de fiscalización e investigación.** La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

- a) Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.
- b) Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.
- c) Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.
- d) Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.
- e) Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.
- f) En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.”

³⁹ Sentencia de 18 de mayo de 2001, exp. 11685, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

De lo expuesto se infiere que en el trámite de la sanción por no presentar la declaración informativa de precios de transferencia, en la cual deben expedirse tanto el emplazamiento para declarar como el pliego de cargos, el principio de correspondencia se predica entre el acto que propone la sanción y el acto que efectivamente la impone, no respecto del emplazamiento para declarar, que es un acto persuasivo cuya finalidad es invitar al obligado a presentar la declaración informativa.

Por lo demás, sí existió correspondencia entre los tres actos (emplazamiento, pliego de cargos y sanción), pues en todos la DIAN argumentó que la actora estaba obligada a presentar la DIIPT por el año 2006 porque se encontraban cumplidos los siguientes supuestos:

1. La existencia de un sujeto obligado, es decir, de un contribuyente del impuesto sobre la renta.
2. La existencia de vinculados económicos o partes relacionadas del exterior con ese contribuyente.
3. La celebración de operaciones económicas entre el contribuyente y su vinculado económico o parte relacionada del exterior.

Frente al requisito de vinculación económica, en los tres actos la DIAN sostuvo que la actora tenía el 50% o más de la participación en el capital de la sociedad extranjera (art. 450 núm. 8 E.T.). Y en el pliego de cargos y el acto sancionatorio sostuvo que esa vinculación también se derivaba de la relación de subordinación o control de poder de decisión, dirección o administración de la sociedad colombiana sobre la extranjera (art. 260 C.Co.)⁴⁰. Sin embargo, la sanción se impuso principalmente porque la actora

⁴⁰ Folios 203 a 208 y 242 a 244 c.a.2

tenía vinculación económica con la sociedad extranjera, con fundamento en el artículo 450 numeral 8 del E.T. De ahí que no se encuentre acreditada la supuesta transgresión del principio de congruencia.

Conforme con lo anterior, no prospera el cargo de violación del debido proceso y del derecho de defensa de la demandante.

Finalmente, en lo que concierne a la alegada falsa motivación de los actos administrativos demandados porque no existe prueba de la vinculación económica entre la actora y la sociedad extranjera, la Sala precisa lo siguiente:

El artículo 260-1 del E.T., modificado por el artículo 41 de la Ley 863 de 2003, prevé que *“Para efectos de la aplicación del régimen de precios de transferencia se consideran vinculados económicos o partes relacionadas, los casos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio; en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y los que cumplan los supuestos contenidos en los artículos 450 y 452 del estatuto tributario.”* La norma también prevé que *“El control puede ser individual o conjunto, sin participación en el capital de la subordinada o ejercido por una matriz domiciliada en el exterior o por personas naturales o de naturaleza no societaria.”*

Así, se predica la existencia de vinculación económica en los casos previstos en los artículos 260⁴¹, 261⁴², 263⁴³ y 264⁴⁴ del Código de Comercio; en el

⁴¹ Código de Comercio. **“Art. 260. Subordinación. Modificado por el artículo 26 de la Ley 222 de 1995. Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria.”**

artículo 28 de la Ley 222 de 1995⁴⁵, los que cumplan los supuestos de los artículos 450⁴⁶ y 452⁴⁷ del E.T., y cuando existe situación de control individual o conjunta, con o sin participación en el capital de la subordinada, ejercido por una matriz domiciliada en el exterior, por personas naturales o de naturaleza no societaria.

La sanción impuesta a la demandante se sustentó en la concurrencia de dos causales de vinculación, la primera se refiere a la participación directa e indirecta en el capital de la sociedad extranjera por lazos de consanguinidad,

⁴² Código de Comercio. “**Art. 261. Presunciones de subordinación. Modificado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995.** Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos: [...]”

⁴³ Código de Comercio. “**Art. 263. Sucursales.** Son sucursales los establecimientos de comercio abierto por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para representar a la sociedad. Cuando en los estatutos no se determine las facultades de los administradores de las sucursales, deberá otorgárseles un poder por escritura pública o documento legalmente reconocido, que se inscribirá en el registro mercantil. A falta de dicho poder, se presumirá que tendrán las mismas atribuciones de los administradores de la principal.”

⁴⁴ Código de Comercio. “**Art. 264. Agencias.** Son agencias de una sociedad sus establecimientos de comercio cuyos administradores carezcan de poder para representarla.”

⁴⁵ Ley 222 de 1995. “**Art. 28. Grupo empresarial.** Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección.

Se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ellas.

Corresponderá a la Superintendencia de Sociedades, o en su caso a la de Valores o Bancaría, determinar la existencia del grupo empresarial cuando exista discrepancia sobre los supuestos que lo originan.”

⁴⁶ Estatuto Tributario. “**Art. 450. Casos de vinculación económica.** Se considera que existe vinculación económica en los siguientes casos: [...]”

⁴⁷ Estatuto Tributario. “**Art. 452. Cuándo subsiste la vinculación económica.** La vinculación económica subsiste, cuando la enajenación se produce entre vinculados económicamente por medio de terceros no vinculados.”

afinidad y parentesco entre los socios de la sociedad colombiana a que alude el artículo 450 numeral 8 del E.T. La segunda se relaciona con la situación de subordinación o control de la sociedad colombiana sobre la extranjera establecida en el artículo 260 del Código de Comercio.

En cuanto a la vinculación económica por la participación de la demandante en el 50% o más del capital de la sociedad extranjera, el artículo 450 numeral 8 del E.T. señala lo siguiente:

“Art. 450. Casos de vinculación económica. Se considera que existe vinculación económica en los siguientes casos:

[...]

8. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un cincuenta por ciento (50%) o más a unas mismas personas o a sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil.

[...]” (Subraya la Sala)

De acuerdo con la norma anterior, se entiende que existe vinculación económica en el régimen de precios de transferencia cuando la operación se realiza entre dos empresas (una nacional y una extranjera) cuyo capital pertenece, en un 50% o más, a las mismas personas o a sus cónyuges o parientes en los términos previstos en la misma disposición. Esta causal de vinculación económica se deriva de la estrecha relación que surge entre empresas en las que participan los mismos socios, sus cónyuges o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil, relación de la cual pueden establecerse acuerdos de venta con precios distorsionados

con el fin de evadir la carga tributaria que correspondería asumir si la negociación se realiza con los precios del mercado.

Para que se configure la causal del artículo 450 numeral 8 del E.T, debe estar probado tanto la participación de las personas a que se refiere esta norma en el capital de ambas empresas como el porcentaje de esta participación. Si no existe esta prueba, mal puede entenderse configurada la referida causal de vinculación.

Por su parte, sobre la situación de subordinación o control, el artículo 260 Código de Comercio dispone lo siguiente:

“Art. 260. Subordinación. Modificado por el artículo 26 de la Ley 222 de 1995. Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria.”
(Subraya la Sala)

El artículo 261 del Código de Comercio, se refiere a las presunciones de subordinación en los siguientes términos:

“Artículo 261. Presunciones de subordinación. Modificado por el Art. 27 de la Ley 222 de 1995. Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1. Cuando más del cincuenta por ciento (50) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el

número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

Parágrafo 1. *Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.*

Parágrafo 2. *Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el parágrafo anterior.”*

Sobre la situación de control, en oficio Oficio 220-059283 del 14 de diciembre de 2007, la Superintendencia de Sociedades precisó lo siguiente:

“De esta manera la ley ha señalado que el hecho de tener el poder de decisión de una sociedad sometido a la voluntad de otra u otras personas es el que determina la existencia de la situación de control o subordinación. Siempre que una sociedad se encuentre enmarcada en esta situación se predicará de ella el carácter de subordinada o controlada, y aquella persona que determine su poder de decisión será considerada como la matriz o controlante. Las circunstancias señaladas en el artículo 261 modificado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995, corresponden a supuestos de hecho en los cuales la ley ha presumido la existencia de una situación de subordinación, lo cual supone el sometimiento del poder de decisión de la subordinada a la voluntad de su matriz o controlante. Sin embargo tal presunción legal podrá ser desvirtuada al acreditar que no se verifica en realidad la circunstancia señalada en el artículo 260 del Código de Comercio y que la sociedad en la práctica a pesar de a pesar de configurar los supuestos del artículo 261 del Código, no resulta subordinada o controlada.”

No obstante, **los supuestos de hecho de las presunciones de subordinación deben estar probados** y, en todo caso, la presunción puede ser desvirtuada si se acredita que no se verifica la situación de control, a pesar de que se configuran los supuestos del artículo 261 del Código de Comercio.

En la actuación administrativa, la DIAN adujo la existencia de vinculación económica entre CIDELA LTDA y BARNIER SARL, con fundamento en el artículo 450 numeral 8 del E.T. y en la existencia de una situación de control, para lo cual tuvo en cuenta los siguientes documentos:

- Libro de actas de junta de socios y asamblea general y certificado de existencia y representación legal de CIDELA LTDA, en el que consta que del capital social, que se divide en 1.300.000 cuotas, el 30% de las cuotas sociales pertenecen a **Juan Mauricio Barnier González**(390.000 cuotas) y 70% a **Javier María Barnier González** (910.000). Igualmente, que los representantes legales de CIDELA LTDA son el gerente **Juan Mauricio Barnier González** y el subgerente **Javier María Barnier González**⁴⁸.
- Respuesta del gerente CIDELA LTDA en el desarrollo de la visita a las instalaciones de la actora el 20 de abril de 2009, en la que informa que: i) la sociedad francesa **BARNIER SARL** fue creada por Michel Pastor (extranjero), Javier Barnier y la esposa de este; ii) **BARNIER SARL es cliente** de la actora, y, iii) los **socios de la actora** (Juan Mauricio Barnier y Javier María Barnier), **son hermanos**⁴⁹.
- Comunicación de 5 de noviembre de 2008 suscrita por el subgerente de CIDELA LTDA. y dirigida al Director Nacional del Proyecto Apoyo a Desplazados de la FAO, en la que señala que BARNIER SARL es filial de

⁴⁸ Folio 36 c.a.1

⁴⁹ Folios 22 a 27 c.a.1

la sociedad colombiana que representa⁵⁰. El texto de dicha comunicación es el siguiente:

“Cota, Noviembre 5 del 2008

Doctor:

MARIO ALEXANDER MORENO

Director Nacional

Proyecto Apoyo a Desplazados Urbanos y Comunidades Vulnerables

En las Zonas Rurales en Bolívar y Sucre

FAO

*Cidela Ltda. Es una de las principales empresas exportadoras de **frutas exóticas colombianas**; comercializando un surtido de productos frescos, seleccionados entre los mejores productores y todo ello gracias a un plan de desarrollo de marketing dinámico.*

*Cidela Ltda, está presente en el mercado europeo con su marca “**Santana**”, y además cuenta con el apoyo estratégico que le proporciona su filial **Barnier Sarl**, instalada en el mercado internacional de Rungis (Paris – Francia); con condiciones logísticas y tecnológicas óptimas, garantizando la seguridad alimentaria, supervisando la trazabilidad del producto y el éxito de los proyectos en el mercado internacional*

Actualmente, se viene trabajando con entes gubernamentales (Umatas, Corpoica) y agricultores interesados en implementar un paquete tecnológico para 400 hectáreas de plátano hartón, en la zona de Montes de María, en los municipios de Carmen de Bolívar y San Jacinto; donde las condiciones agro climáticas son óptimas. Este proyecto beneficiaría en la región a más de 200 agricultores y sus familias, azotadas por los problemas de violencia en el pasado. Además será un proyecto de vida y mejoramiento de sus condiciones socio – económicas.

Cidela Ltda, garantiza la comercialización del total de la producción de las 400 hectáreas tanto para el mercado internacional bajo un mecanismo de exportación conjunta, como en el mercado nacional como una figura de retorno por resultado.

El costo del proyecto de 400 hectáreas es de \$3.600 millones, donde el monto del crédito con finagro es del 80%, lo que representa \$2.800 millones. La cobertura del FAG es del 80% del valor del crédito o sea \$2.304 millones.

⁵⁰ Folios 58 y 59 c.a.1

*Con la finalidad de dar viabilidad a este proyecto, les solicitamos a la **FAO**, estudiar la posibilidad de garantizar el 20% del proyecto no asumido por la FAG. Teniendo en cuenta la cobertura del 130% sobre el valor no cubierto por la FAG, se requeriría de un garantía de \$748,8 millones.*

*Una vez se tenga una aceptación por la **FAO**, Corpoica realizará el proyecto definitivo para la aprobación de las partes.*

Agradecemos su colaboración prestada y quedamos en espera de su respuesta.

*XAVIER BARNIER
Presidente
Cidela Ltda.”*

- Impresión de 28 de abril de 2010, de la página web de la actora (www.santana-exoticos.com) que señala a Santana como una marca presente en el mercado europeo gracias al apoyo logístico de su filial Barnier Sarl⁵¹. Lo expresado en el documento en referencia es del siguiente tenor:

*“Fundada en 1988, **Cidela Ltda** figura actualmente entre los principales exportadores de **frutas exóticas colombianas**.*

La sociedad comercializa en todo el mundo, un surtido de productos frescos, seleccionados entre los mejores productores; y todo ello gracias a un plan de desarrollo marketing dinámico y al apoyo de un equipo de agrónomos formados en las tecnologías punteras.

Su divisa es responder a las exigencias del mercado al mismo tiempo que se preserva el medio ambiente.

Diseñado de conformidad con las normas europeas, el almacén del grupo recibe y acondiciona diariamente los productos recientemente recolectados. Las cinco mil personas que participan en el proceso de exportación, permiten que Cidela expida hasta 2.000 toneladas de frutas frescas por avión, a lo largo del año.

⁵¹ Folio 192 c.a.2

*La marca “Santana” está presente en todo el mercado europeo gracias al apoyo estratégico que le proporciona su filial **Barnier sarl**, en Paris. Esta ayuda logística facilita la distribución Europea del Grupo...*

Instalada en el mercado internacional de Rungis en condiciones logísticas y tecnológicas óptimas, la sociedad BARNIER garantiza la seguridad alimentaria supervisando la trazabilidad del producto.

<http://www.santana-exoticos.com/es/compania/> 28/04/2010”

De acuerdo con los documentos anteriores no existe prueba del porcentaje de participación de la actora o de sus socios en el capital social de BARNIER SARL. Solo está debidamente probado que JUAN MAURICIO y JAVIER BARNIER GONZÁLEZ son socios y representantes legales de CIDELA LTDA. Y si bien el representante legal de la actora afirmó que JAVIER BARNIER GONZÁLEZ y la esposa de este son socios de BARNIER SARL, junto con Michel Pastor, no existe certeza de la composición del capital de esta sociedad y por lo mismo tampoco se sabe cuál es el porcentaje de participación de JAVIER BARNIER GONZÁLEZ y su esposa en el capital de la sociedad francesa. En consecuencia, no está probada la causal de vinculación económica de que trata el artículo 450 numeral 8 del Estatuto Tributario.

Tampoco está probada la situación de control de la actora respecto a BARNIER SARL, porque aun cuando existe una comunicación en la que el representante legal de CIDELA LTDA afirma que la sociedad extranjera filial de la sociedad colombiana e igual reconocimiento se hace en la página web de la actora, lo cierto es que ambos documentos son posteriores al periodo fiscal respecto del cual se alega la vinculación económica (año 2006). En efecto, la comunicación a la FAO es de **5 de noviembre de 2008** y la impresión de la página web es **de 28 de abril de 2010** y en ninguno de estos

documentos se precisa desde cuándo la sociedad extranjera es filial de la actora.

Tampoco existe certeza de que JAVIER BARNIER GONZÁLEZ sea el representante legal de BARNIER SARL, pues este hecho no lo reconoció la actora y la DIAN lo supuso porque en el Directorio de Clientes del Exterior de CIDELA LTDA figuran JAVIER BARNIER GONZÁLEZ y JUAN CARLOS SARMIENTO como contactos de BARNIER SARL⁵².

Por lo tanto, ante la ausencia de prueba sobre la existencia de la vinculación económica entre la actora y BARNIER SARL durante el año gravable 2006, la actora no estaba obligada a presentar la DIIPT por el periodo gravable en discusión.

En las condiciones anotadas, los actos demandados son nulos por falsa motivación porque está demostrado que *“los hechos que la Administración tuvo en cuenta como **motivos determinantes de la decisión** no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa”*⁵³. En este caso, el motivo determinante de la sanción por no presentar la DIIPT que se impuso a la actora fue la existencia de vinculación económica entre ella y la sociedad francesa BARNIER SARL, hecho que, como se precisó, no se encuentra probado en el proceso.

Las razones anteriores son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

⁵² Folio 33 c.a.

⁵³ Sentencia de 25 de junio de 2011, exp 16090 M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

En relación con la condena en costas, el artículo 188 del C.P.A.C.A., dispone lo siguiente:

“Condena en costas. *Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.*

El artículo 365 del Código General del Proceso señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

“Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

“2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

“3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

“4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

“5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.

“6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.

“7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.

“8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

“9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 3 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que ***“Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”***⁵⁴.

En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho. Por tanto, se confirma la decisión de no condenar en costas en primera instancia y se niegan las costas en esta instancia.

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

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

⁵⁴ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

No se condena en costas en esta instancia.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

Presidente

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Exp. 20269

Actor: Comercial y Agropecuaria de los Andes Ltda. - CIDELA LTDA

HECHOS: Se demanda la nulidad de los actos que sancionaron a la actora por no presentar la DIIPT por el año gravable 2006.

TRIBUNAL: anuló porque el pliego de cargos fue extemporáneo.

PROYECTO: CONFIRMA pero por las siguientes razones:

De acuerdo con las pruebas y la normativa aplicable al régimen de precios de transferencia, el pliego de cargos previo a la sanción se notificó oportunamente, pues el término de prescripción de la facultad sancionatoria es de 5 años.

Por el año gravable 2006 no existe prueba de la vinculación económica entre la actora y la sociedad del exterior, motivo por el cual la demandante no estaba obligada a presentar la DIIPT.

Apoderados:

Demandante: Gustavo Humberto Cote Peña

Demandada: Olga Lucía Morales Díaz

PRIMERA INSTANCIA: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

M.P. Gloria Isabel Cáceres Martínez