

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., catorce (14) de junio de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-27-000-2011-00265-01 [20821]
Demandante: VIDRIO ANDINO S.A.
Demandado: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN

Temas : Impuesto sobre la renta - Precios de transferencia-
Procedencia de ajustes de comparabilidad - Correspondencia
entre requerimiento especial y liquidación oficial de revisión;
la declaración informativa de precios de transferencia y la
documentación comprobatoria. Sanción por inexactitud.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 24 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sub Sección B, que negó las súplicas de la demanda y negó la condena en costas.¹

ANTECEDENTES

El 16 de abril de 2007, Vidrio Andino S.A. **presentó su declaración del impuesto de renta del año gravable 2006**, en la cual registró un saldo a favor por valor de \$1.184.713.000. El 21 de abril y el 12 de junio de 2008 se presentaron **declaraciones de corrección** del impuesto sobre la renta del año gravable 2006, sin modificar el saldo a favor liquidado en el denuncia inicial.

Para el mismo **año gravable 2006**, Vidrio Andino S.A. estaba obligada a presentar declaración informativa y documentación comprobatoria de precios de transferencia, deberes formales que fueron cumplidos los días 15 de junio de 2007 y 9 de junio de 2009, respectivamente.

El 23 de julio de 2009, el Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes de la DIAN profirió el **Requerimiento Especial nro. 312382009000060²**, en el que consignó una propuesta de modificación de la segunda corrección de la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2006, presentada por Vidrio Andino S.A.

¹ Folio 301 vto. c.p.

² Folios 110 a 126 c. a. 1.

el 12 de junio de 2008. En su propuesta, la DIAN solicitó ajustar la utilidad declarada a la mediana, de conformidad con el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, pues de conformidad con el formato 1125 de la declaración informativa de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2006, las operaciones de egreso por concepto de "Compra neta de inventarios para distribución" se encontraron fuera del rango declarado.

Vidrio Andino S.A. dio respuesta al requerimiento especial el 26 de octubre de 2009³, manifestando que no era procedente la modificación solicitada en aplicación del artículo 260-2 del Estatuto Tributario, por cuanto según lo expuesto en la documentación comprobatoria, y efectuados los ajustes de comparabilidad pertinentes, la compañía se encontraba dentro del rango intercuartil.

Mediante **Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010**⁴, la División de Gestión de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales modificó oficialmente la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2006 presentada por Vidrio Andino S.A. En este acto, la DIAN rechazó la procedencia de los ajustes de comparabilidad efectuados por la sociedad demandante, correspondientes a los mayores costos por desabastecimiento de vidrio, y por mayores gastos administrativos.

El 15 de junio de 2010, Vidrio Andino S.A. **interpuso recurso de reconsideración** contra la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010⁵. En dicho recurso, Vidrio Andino se allanó parcialmente, por lo que presentó una nueva corrección de la declaración de renta del año gravable 2006, en la que reconoció una disminución del costo de \$192.221.000 para reflejar el ajuste a la mediana derivado del rechazo del ajuste de comparabilidad por desabastecimiento de vidrio, y liquidó una sanción por inexactitud reducida⁶.

Mediante la **Resolución 900035 del 13 de mayo de 2011**⁷, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por Vidrio Andino S.A. En este acto, la DIAN aceptó el allanamiento parcial hecho por la sociedad demandante con ocasión del recurso de reconsideración presentado, por lo que modificó la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010 con un nuevo cálculo de los costos ajustados y la sanción por inexactitud procedente, fijó el saldo a favor de la demandante en \$430.931.000, y negó los demás planteamientos del recurso.

³ Folios 134 a 150 c. a. 1.

⁴ Folios 247 a 271 c.a.2.

⁵ Folios 272 a 297 c.a. 2.

⁶ Folio 368 c.a. 2.

⁷ Folios 64 a 77 c. p.

DEMANDA

1. Pretensiones

La sociedad VIDRIO ANDINO S.A., en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:⁸

"(...)

- A. Respetuosamente solicito a los honorables Magistrados que, como consecuencia de estar plenamente probada la ilegalidad de los actos acusados se declare la **nulidad total** de la Resolución No. 312412010000016 del 14 de abril de 2010, por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial de Revisión y la Resolución No. 900035 del 13 de mayo de 2011 que resuelve el recurso de reconsideración, expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.
- B. Subsidiariamente, en caso que se acepten parcialmente los argumentos de Vidrio Andino expuestos durante este proceso solicitamos la nulidad parcial de los actos mencionados, derivada de los argumentos aceptados.
- C. Como restablecimiento del derecho solicitamos se reconozca que la declaración de corrección del impuesto sobre la renta presentada por Vidrio Andino en forma electrónica el 12 de junio de 2008, identificada con el auto adhesivo 91000055220093, se encuentra en firme.
- D. En el evento en que los Honorables Magistrados encuentren que en el presente caso no se dieron las causales para sancionar por inexactitud a Vidrio Andino, solicitamos se ordene la devolución de la sanción de inexactitud reducida que canceló mi representada con ocasión de la corrección de la declaración del impuesto sobre la renta, la cual se efectuó por la suma de \$23.591.000, con el propósito de cumplir con los presupuestos del artículo 713 del Estatuto Tributario".

(Destacado propio del texto original)

2. Normas violadas y concepto de violación

La demandante invocó como normas violadas los artículos 29, 83 y 338 de la Constitución Política; los artículos 35 y 84 del Código Contencioso Administrativo; los artículos 260-2 párrafo 2, 260-10, 647, 711 y 742 del Estatuto Tributario; el artículo 187 del Código de Procedimiento Civil, y el artículo 8 del Decreto 4349 de 2004.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Violación de los artículos 8 del Decreto 4349 de 2004, 35 y 84 del Código Contencioso Administrativo y 29 de la Constitución Política, por falsa motivación del acto que resolvió el recurso de reconsideración y por la indebida valoración probatoria realizada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración

⁸ Folio 6 c. p.

Según la demandante, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración contiene una falsa motivación en su análisis fáctico y jurídico, en razón a que desconoció el allanamiento parcial realizado por Vidrio Andino con ocasión del recurso de reconsideración, pues en esa oportunidad corrigió su declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2006 ajustando la rentabilidad de la compañía, al eliminar el ajuste de comparabilidad efectuado con ocasión del desabastecimiento de vidrio, y manteniendo el ajuste de comparabilidad asociado a los mayores gastos administrativos.

Dado que **en la resolución que resolvió el recurso se insiste en el desconocimiento del ajuste de comparabilidad por desabastecimiento de vidrio**, dice que la Autoridad Tributaria no comprendió o ignoró la eliminación de dicho ajuste de comparabilidad, de conformidad con la corrección de la declaración del impuesto sobre la renta del año 2006 presentada por Vidrio Andino.

Lo anterior conlleva una total falta de coherencia y falsa motivación de la resolución que resolvió el recurso expedida por la DIAN.

Por otra parte, Vidrio Andino aportó un certificado de revisor fiscal en relación con el incremento del gasto de gerencia general y comercial que sufrió durante el año 2006, así como un análisis económico de los efectos que pudieran haber tenido las comparables, de haber incurrido en gastos extraordinarios similares para el mismo año gravable 2006. Estas pruebas fueron ignoradas por la Administración, por lo cual se incurrió en falsa motivación en los actos demandados.

Violación al principio de correspondencia entre el Requerimiento Especial y la Liquidación Oficial de Revisión. Violación del artículo 711 del Estatuto Tributario y 29 de la Constitución Política

En el Requerimiento Especial se señalaron unos hechos fundamento de las glosas diferentes a los de la Liquidación Oficial de Revisión, y que difieren también de los que se expusieron en la resolución que resolvió el recurso. En un inicio se manifestó que las operaciones de Vidrio Andino no estaban en rango de precios, por lo que debían ajustarse a la mediana de dicho rango, sin cuestionar o rechazar los ajustes de comparabilidad. En cambio, en la Liquidación Oficial de Revisión se afirma que los ajustes de comparabilidad efectuados no eran aceptables, por no haberse demostrado que los hechos expuestos en el estudio de precios de transferencia que daban lugar a los ajustes, eran hechos sobrevinientes. A juicio de la Administración, se trataba de situaciones comunes y completamente normales.

Esta falta de correspondencia se agravó en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, en la que se plantearon nuevos hechos y argumentaciones que no fueron dados a conocer en el requerimiento especial ni en la liquidación oficial de revisión, y se desconocieron los ajustes de comparabilidad, al encontrar que no se acreditó que las comparables no tuvieron los gastos de administración extraordinarios que sí tuvo Vidrio Andino.

Lo anterior evidencia la nulidad del acto por violación del principio de correspondencia y del derecho de defensa, dado que no le fue posible pronunciarse sobre la nueva argumentación planteada por la DIAN.

La DIAN hizo una indebida inversión de la carga de prueba frente a una negación indefinida, puesto que se limitó a señalar que Vidrio Andino no acreditó que las comparables no tuvieron idéntica situación y que no incurrieron en tales gastos, en vez de acreditar lo contrario; esto es, que las comparables sí tuvieron el mismo gasto.

Violación de las normas que rigen el Régimen de Precios de Transferencia. Vidrio Andino no desconoció el principio de plena competencia. Desconocimiento de las circunstancias económicas que afectaron su rentabilidad durante el año 2006

El régimen de precios de transferencia en Colombia, aplicable con miras a garantizar el cumplimiento del principio de plena competencia, opera bajo un procedimiento que comprende la escogencia de comparables, la determinación del rango y los ajustes del rango, el análisis de la situación del comparado, y los ajustes por parte de la Autoridad Tributaria, junto con el cumplimiento de obligaciones formales (declaración informativa y documentación comprobatoria).

Dentro del procedimiento para el cumplimiento de régimen de precios de transferencia, Vidrio Andino S.A. escogió las sociedades comparables, que no fueron cuestionadas por la Administración de Impuestos, y **determinó el rango intercuartil, teniendo en cuenta circunstancias económicas normales (sin tener ningún acontecimiento extraordinario en su situación económica).**

No obstante, Vidrio Andino sí presentó para el año 2006 circunstancias económicas diferentes, dadas por el desabastecimiento de vidrio y por gastos administrativos extraordinarios, debidos a la implementación de estrategias de mercado, y la construcción de una nueva planta de producción, que hicieron necesaria la contratación de personas para los cargos de Gerente General y Gerente Financiero Administrativo. Esto fue expresamente indicado en la documentación comprobatoria.

Por lo anterior, Vidrio Andino eliminó estos factores para efectos del análisis de precios de transferencia, por lo que realizó ajustes financieros de comparabilidad, para aislar el efecto generado en su situación económica por estas circunstancias particulares. Efectuados los ajustes de comparabilidad, Vidrio Andino concluyó que sus operaciones se encontraban dentro del rango intercuartil, y cumplían con el principio de plena competencia.

No obstante, y **por la dificultad de probar el desabastecimiento de vidrio en Colombia, Vidrio Andino S.A. corrigió la declaración de renta del año 2006, para lo cual excluyó el ajuste de comparabilidad por desabastecimiento de vidrio, y cálculo nuevamente el resultado manteniendo el ajuste por los mayores gastos administrativos asumidos. Este ajuste fue desconocido por la DIAN, porque en su concepto los ajustes debían efectuarse antes de la declaración informativa individual, y no de forma posterior en la documentación comprobatoria,** por falta de prueba de que las comparables no habían tenido tales gastos administrativos, ni se probó el sobre costo que le generó dicha situación a la demandante.

Para la actora, el régimen de precios de transferencia no limita la oportunidad para el cálculo de los ajustes de comparabilidad. Los ajustes no se incluyen dentro de la declaración informativa, pero sí en la documentación comprobatoria, según lo dispuesto en el Decreto 4349 de 2004. Y si la Administración pretendía

desconocer los ajustes de comparabilidad efectuados, debió probar que los mismos no eran procedentes para el caso particular, fundados en pruebas idóneas.

La declaración informativa debe analizarse de manera conjunta con la documentación comprobatoria, en la medida en que la una sustenta a la otra. Así, al ser viables los ajustes expuestos en la documentación comprobatoria, debía concluirse que la operación se ajustaba al régimen de precios de transferencia.

Por otra parte, la sociedad demandante sostiene que las comparables no tuvieron las circunstancias extraordinarias que esta tuvo en el año 2006, lo cual no fue probado en contrario por la DIAN. Además, Vidrio Andino demostró el carácter excepcional de los gastos administrativos en que incurrió por los años 2004 a 2006, junto con el incremento en los ingresos por esos mismos años.

La DIAN también desconoce los ajustes por considerar que las situaciones alegadas por Vidrio Andino como extraordinarias son previsibles. Esto ignora la diferencia entre lo imprevisible y lo especial: que una circunstancia sea especial no quiere decir que sea imprevisible. Tampoco puede equipararse los gastos "sobrevinientes" a los "extraordinarios", ni endilgarles las cualidades de irresistible o imprevisible propios de la fuerza mayor, que es una figura ajena al régimen de precios de transferencia.

Finalmente, sostuvo el actor la improcedencia de la sanción por inexactitud, por considerar que no hay hecho sancionable, en la medida en que no se incluyeron datos falsos, equivocados o desfigurados en operaciones con vinculados económicos, pues en este caso no se discutieron las operaciones con vinculados. La DIAN pretende imponer la sanción por inexactitud de plano y de manera objetiva, sin haber atendido a los ajustes plasmados en la documentación comprobatoria, y sin que haya ánimo defraudatorio por parte del contribuyente.

Mediante reforma de la demanda efectuada el 8 de febrero de 2012, la demandante aportó al proceso dos experticios técnicos sobre precios de transferencia, con los que busca sustentar la procedencia de los ajustes de comparabilidad sustentados en la documentación comprobatoria, y con ello la observancia del principio de plena competencia⁹.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN **se opuso a las pretensiones de la demanda** en los siguientes términos:¹⁰

La afirmación del demandante relativa a la falsa motivación no se ajusta a la realidad, pues la parte motiva de los actos demandados contienen los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la parte resolutive de los mismos. Si bien en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se abordó el punto relativo al desabastecimiento de vidrio, pues debía valorarse para no desconocer el derecho de defensa del contribuyente, ello no supone una incongruencia entre la parte motiva y la resolutive de los actos demandados, ni mucho menos la inexistencia de hechos ni de los fundamentos de los mismos.

⁹ Folios 128 a 173 c.p.

¹⁰ Folios 88 a 108 c. p.

En cuanto a la falta de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, prevista en el artículo 711 ET, se tiene que no se viola tal principio cuando la Administración en la liquidación oficial expone nuevos o mejores argumentos para mantener una glosa. El requerimiento especial y los actos acusados se fundamentaron en el hecho de que el margen de rentabilidad de la demandada se encontraba por debajo del rango de sus comparables, por lo que se debe ajustar a la mediana.

En este caso, el hecho fundamento de la glosa formulada por la Administración es el mismo; esto es, que el margen de rentabilidad de la sociedad se encuentra por debajo del rango de sus comparables según lo informado en la declaración informativa individual, y por lo tanto, debe ajustarse a la mediana mediante el rechazo de los costos y gastos correspondientes en la declaración de renta. El análisis de los factores que llevaron al contribuyente a un margen de rentabilidad menor surgió con ocasión de la respuesta de la demandante al requerimiento especial, y no constituyen hechos nuevos o nuevas glosas de la Administración, sino argumentos jurídicos y fácticos necesarios para examinar la respuesta al requerimiento.

En cuanto a la violación del régimen de precios de transferencia, dice la DIAN que la sociedad contribuyente escogió el método de comparación (márgenes transaccionales de operación) y a sus comparables, y verificó que ello constituía el mejor medio para determinar los precios de mercado según el principio de plena competencia.

Si los costos y gastos influyeron negativamente en la rentabilidad de la sociedad, lo cual la llevó a efectuar ajustes, entonces tales ajustes debieron incorporarse al momento de la presentación de la declaración informativa individual y no después, pues no basta que frente a tales ajustes se haga una simple referencia en la documentación comprobatoria. Entre la declaración informativa y la documentación comprobatoria debe existir plena correspondencia, lo cual no se dio en este caso.

Fue la propia sociedad la que señaló en la declaración informativa los límites: superior, inferior y la mediana de la muestra, información que no puede desestimarse. La verificación de los costos y gastos debe hacerse al momento de la escogencia del método, lo cual no se realizó.

El ajuste correspondiente a los gastos administrativos no es procedente, por cuanto el hecho del incremento en los gastos administrativos de la demandante no significa que sus comparables hubiesen incurrido en ellos, de lo cual no se aporta prueba alguna. Los gastos de personal son normales en las sociedades, lo cual le quita el carácter de excepcional a la que alude la demandante, y excluye la necesidad del ajuste. Entonces, no resulta probado que el incremento en los gastos por concepto de personal sea relevante para explicar una menor rentabilidad o un ajuste posterior a la utilización del método.

Además, se rechaza el análisis complementario, pues en el estudio de precios de transferencia se utilizó el método TU (márgenes de utilidad), mientras que en la verificación del margen bruto se acudió al método de reventa. Esto conlleva a pretender modificar el estudio presentado con un nuevo método establecido en el artículo 260-2 ET.

Por último, defiende la imposición de la sanción por inexactitud, pues el contribuyente declaró costos que se encuentran por fuera de los márgenes transaccionales de utilidad que obtuvieron sus comparables como partes independientes, lo cual se prueba con la declaración informativa de precios de transferencia del año 2006. No hay diferencia de criterios, por cuanto las normas aplicadas son claras y de fácil aplicación, al ordenar que en caso de que el margen de utilidad se encuentre por fuera del rango intercuartil obtenido de las comparables, debe ajustarse a la mediana, lo cual no hizo el contribuyente.

Frente a la devolución de lo pagado por sanción de inexactitud reducida liquidada en la corrección efectuada con ocasión del recurso de reconsideración, se opone la DIAN al considerar que ese pago tiene el carácter de hecho confesado, pues el rechazo del ajuste correspondiente al desabastecimiento de vidrio fue aceptado por el contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 747 ET. Una vez aceptado por el contribuyente, constituye un asunto ajeno a la controversia sobre los actos demandados, y por consiguiente, no puede ser objeto de pronunciamiento judicial.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal negó las pretensiones** de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así:¹¹

No se configuró la violación al principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, en tanto que la Administración expuso los mismos argumentos en ambos actos. La DIAN siempre sostuvo que el margen de rentabilidad de Vidrio Andino S.A. estaba por debajo de la mediana, por lo cual era necesario ajustar el margen de utilidad en operaciones entre vinculadas a la mediana de dicho rango según la documentación comprobatoria.

En ambos actos, se concluyó que el formato 1125 de la declaración informativa registró operaciones que se encuentran fuera del rango intercuartil determinado para compañías comparables. Además, tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial se consideraron los mismos hechos, que sirvieron de fundamento para la corrección de la declaración efectuada por Vidrio Andino. En ambas oportunidades se tomaron en cuenta las cifras consignadas en la documentación comprobatoria, y los argumentos expuestos por la demandante en el recurso de reconsideración.

Frente a las circunstancias económicas que dieron lugar al ajuste en la documentación comprobatoria, sostuvo el Tribunal que el desabastecimiento de vidrio alegado por la demandante no sustenta suficientemente el ajuste, en tanto no se encuentra demostrado en qué porcentaje afectó la escasez de vidrio, ni que las empresas independientes comparables en condiciones similares hayan incurrido en mayores costos equivalentes. Por otra parte, el desabastecimiento solo afectó en una pequeña proporción a la actora, por lo que no justifica el ajuste efectuado. Encuentra también que los ajustes técnicos deben efectuarse al momento de aplicar el método de valoración, esto es, al momento de presentar la declaración informativa, pues esta declaración debe cimentarse en lo señalado en la documentación comprobatoria.

¹¹ Folios 278 a 302 c. p.

Frente al cargo de falsa motivación e indebida valoración probatoria, estima el Tribunal que la resolución que resuelve el recurso de reconsideración efectivamente aceptó la corrección efectuada por la sociedad actora relativa al rechazo de los mayores gastos por desabastecimiento de vidrio y del ajuste consiguiente. Si bien, la DIAN hizo referencia al hecho de que tal desabastecimiento no se encontraba suficientemente probado, modificó la declaración del contribuyente teniendo en cuenta la corrección efectuada, por lo que concluye que no hubo falsa motivación.

En cuanto al ajuste por concepto de los gastos administrativos, el Tribunal considera que los mismos no constituyen una situación especial que afectara únicamente a Vidrio Andino S.A., como lo demuestra el hecho de que otras compañías comparables también aumentaron sus gastos operacionales de administración, como quedó consignado en los conceptos técnicos allegados al proceso por la propia sociedad demandante. Además, tales gastos son asumidos enteramente por las empresas, y en el caso particular, Vidrio Andino ya venía asumiendo gastos operacionales administrativos en cargos equivalentes.

Por último, considera que sí procede la imposición de una sanción por inexactitud, en la medida en que la variación del costo total de ventas no obedece a una diferencia de criterios con la Administración, sino que constituye una inclusión de costos improcedente, que dio lugar a un menor impuesto a pagar.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos:¹²

El Tribunal incurrió en error al pronunciarse sobre los ajustes por desabastecimiento de vidrio, que no son ya objeto de controversia, en la medida en que la sociedad aceptó la glosa de la DIAN, y excluyó esos mayores costos en la declaración de corrección presentada con ocasión de la respuesta al recurso de reconsideración. Con esta corrección, desaparecen las diferencias de rango planteadas por la autoridad tributaria.

Debe tenerse en cuenta que la corrección de la declaración realizada con ocasión del recurso de reconsideración nunca estuvo en discusión, por lo que no había lugar a pronunciarse sobre el ajuste producto del desabastecimiento de vidrio que fue aceptado en esa oportunidad por ambas partes. Esto desconoce el principio de congruencia de la sentencia y carácter rogado de la justicia contencioso administrativa.

El Tribunal también desconoció el régimen de precios de transferencia, al desconocer las circunstancias económicas extraordinarias que atravesó la compañía en 2006, relativas a los gastos de personal extraordinarios derivados de las estrategias de mercado de la compañía durante ese año. Estas circunstancias se encuentran debidamente probadas en la documentación comprobatoria, y en los experticios aportados por la Compañía con ocasión de la reforma de la demanda. Tales experticios, que no fueron valorados debidamente como prueba, también demostraron que las compañías comparables no presentaron dichos gastos.

¹² Folios 304 a 338 c. p.

Para la apelante, el Tribunal desconoció la posibilidad de la sociedad demandante de corregir la documentación comprobatoria, al considerar que los ajustes solo pueden informarse en la declaración informativa individual. Según el Decreto 4349 de 2004, la declaración informativa no incluye dentro de los elementos que deben informarse los ajustes técnicos o económicos efectuados en el estudio de precios de transferencia, como sí se establece su inclusión en la documentación comprobatoria. Se desconoció que Vidrio Andino S.A. presentó un estudio adicional, con ocasión del recurso de reconsideración, en el que se incluyeron las circunstancias particulares de la sociedad en 2006, en las compañías comparables, y que corrobora las conclusiones anteriores.

Las operaciones de la Compañía por el año 2006 se ajustaron al principio de plena competencia, como lo demuestran los experticios técnicos adjuntados al proceso, y el certificado de revisor fiscal que da cuenta del incremento en los gastos administrativos de la sociedad. Se valoró indebidamente la prueba obrante en el proceso, pues se concluye equivocadamente que las sociedades comparables se encontraban en la misma situación de Vidrio Andino S.A.

Además, según el Tribunal, los ajustes se realizaron con posterioridad a la declaración informativa, lo que viola el derecho al debido proceso de la demandante por limitar su oportunidad de probar en contrario de esta afirmación, así como presume injustificadamente su mala fe. Que el ajuste se haya sustentado en otro método no significa que se haya realizado indebidamente, pues constituye un estudio de precios de transferencia que soporta el contenido de la declaración informativa.

El Tribunal transgredió el artículo 711 ET, al estimar que no se presentó violación al principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial. En el requerimiento especial, la glosa se fundamentó en el artículo 260-2 ET, desconociendo por completo que se habían efectuado ajustes de comparabilidad, mientras que en la liquidación oficial se afirmó que los ajustes por comparabilidad realizados no eran aceptables, pues los hechos expuestos no se habían demostrado en el estudio de precios de transferencia, y no podían tenerse como procedentes por obedecer a situaciones comunes y normales dentro de la actividad de la sociedad.

Por último, defendió la improcedencia de la sanción por inexactitud, por considerar que los ajustes cuestionados estaban debidamente soportados en los estudios económicos aportados por el contribuyente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación.¹³

La **demandada** insistió, en términos generales, en los argumentos de la contestación de la demanda.¹⁴

El **Ministerio Público** guardó silencio.

¹³ Folios 347 a 369 c. p.

¹⁴ Folios 370 a 378 c. p.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

La Sala decide sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010 y la Resolución 900035 del 13 de mayo de 2011, por medio de las cuales la DIAN modificó la declaración de renta del año 2006, para desconocer los gastos administrativos que dieron lugar a un ajuste en la documentación de precios de transferencia.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala determinará:

1. Si se violó el principio de congruencia del fallo, por haberse pronunciado el *a quo* sobre cuestiones no discutidas o aceptadas por las partes,
2. Si se violó el principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial contenido en el artículo 711 ET,
3. Si procedían los ajustes de comparabilidad efectuados por la sociedad demandante en su estudio de precios de transferencia, y
4. Si había lugar a imponer sanción por inexactitud.

1. Principio de congruencia de la sentencia - Carácter rogado de la jurisdicción administrativa

Según el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, el Tribunal desconoció el principio de congruencia exigido por la ley entre los puntos en discusión entre las partes, al haberse pronunciado sobre un aspecto sobre el cual no existía controversia entre el contribuyente y la Administración. Por ello, el análisis efectuado por el *a quo* relativo a la procedencia y la prueba del ajuste de comparabilidad derivado de una situación de desabastecimiento de vidrio, debía obviarse por ser ajena al debate judicial en este punto.

En virtud del principio de congruencia, el juez debe resolver una controversia jurídica delimitada por las propias partes en ella tanto en la demanda como en su contestación, de tal manera que no le es dable al Juez pronunciarse sobre puntos o asuntos no discutidos por las partes. Dijo esta Corporación sobre el particular:

“Este principio de la congruencia de la sentencia, exige de una parte que exista armonía entre la parte motiva y la parte resolutive de la misma, lo que se denomina congruencia interna, y de otra, **que la decisión que ella contenga, sea concordante con lo pedido por las partes tanto en la demanda, como en el escrito de oposición, denominada congruencia externa, es decir, se tome la decisión conforme se ha marcado la controversia en el proceso.**

(...)

... la demanda en materia contenciosa marca el límite dentro del cual el funcionario judicial debe pronunciarse para decidir la controversia, las normas

violadas y su concepto de violación se constituyen en el marco de análisis y estudio al momento proferir la sentencia y si con ellas no se logra desvirtuar la legalidad del acto administrativo, no por ello puede el juez proceder posteriormente al estudio oficioso de toda una normatividad superior para establecer posibles ilegalidades, ni mucho menos hacerlo en forma anticipada y previamente a ocuparse del estudio de legalidad”¹⁵.

(Destaca la Sala).

En este caso, se tiene que el 15 de junio de 2010, la sociedad Vidrio Andino S.A. presentó una corrección a la declaración de renta correspondiente al año gravable 2006, con ocasión de la presentación del recurso de reconsideración. En esta corrección se disminuyó el costo declarado para reflejar el rechazo del ajuste de comparabilidad derivado del desabastecimiento de vidrio alegado anteriormente en sede administrativa por la demandante¹⁶. Esta corrección fue expresamente aceptada por la DIAN tanto en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración¹⁷, como en la propia contestación de la demanda¹⁸.

Por tanto, en este caso no era pertinente ocuparse del análisis del ajuste de comparabilidad rechazado en la declaración, pues el fallador debía limitarse a examinar los términos del debate fijado por las partes, que ya habían superado el punto en comento desde la discusión en sede administrativa.

2. Principio de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión

Según la sociedad demandante, la actuación administrativa vulneró el artículo 711 ET, al no haber correspondencia entre los fundamentos que sustentaron el requerimiento especial, y los fundamentos de la liquidación oficial de revisión. Para la demandante, mientras que el requerimiento especial se fundamentó en el artículo 260-2 ET, sin referirse a los ajustes de comparabilidad realizados, mientras que en la liquidación oficial se ocupó de calificar tales ajustes como inaceptables, pues no se habían demostrado en el estudio de precios de transferencia.

El artículo 711 ET¹⁹ consagra una protección concreta del derecho al debido proceso que debe informar las actuaciones administrativas en materia tributaria, al exigir que haya correspondencia entre el requerimiento especial, como acto previo dentro del procedimiento, y la liquidación oficial de revisión. El objetivo de esta disposición es garantizar la identidad de los hechos que son objeto de consideración por parte de la Administración de Impuestos, de tal forma que el contribuyente pueda presentar su defensa mediante la presentación de los argumentos y pruebas que estime conveniente para justificar los términos de su

¹⁵ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de 16 de agosto de 2002, exp. 12668, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, reiterada en sentencias de 21 de noviembre de 2007, exp. 15770, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, 6 de octubre de 2009, exp. 16533 y de 22 de marzo de 2013, exp. 19192, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁶ Folio 368 c.a. 2.

¹⁷ Folio 71 c.p.

¹⁸ Folio 96 c.p.

¹⁹ Artículo 711. *Correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación de revisión.* La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.”

declaración, y no se vea sometido a una glosa que no tuvo oportunidad de controvertir²⁰.

En el caso concreto, el Requerimiento Especial nro. 312382009000060 del 23 de julio de 2009 afirma que se ha efectuado una verificación de la declaración informativa de precios de transferencia contenida en el formato 1125, así como de la documentación comprobatoria preparada por la demandante, y concluye que los márgenes de sus operaciones de egreso se encuentran fuera del rango, por lo que debe hacerse un ajuste a la mediana del mismo, según lo dispuesto en el artículo 260-2 ET.

Por su parte, la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010 reafirma que el estudio de precios de transferencia que hace parte de la documentación comprobatoria indica que la sociedad se encontraba fuera del margen frente a las terceras comparables, para referirse después a los planteamientos presentados en la respuesta al requerimiento especial relativos a la procedencia de los ajustes. Se examinaron los rangos contenidos en el estudio de precios de transferencia, sus apéndices y su relación con el contenido de la declaración informativa, para concluir que los ajustes defendidos por el contribuyente no eran procedentes, por lo que cabía modificar la declaración privada e imponer una sanción por inexactitud.

Para la Sala no se presenta una divergencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial en este caso, pues lo dicho por la DIAN mantiene la misma glosa fundamental planteada desde el requerimiento, cual es la consecuencia jurídica de la diferencia entre el margen de utilidad de Vidrio Andino y el margen determinado para los terceros comparables, según lo dispuesto en el artículo 260-2 ET, diferencia establecida según el estudio de precios de transferencia.

En este caso, la DIAN presentó desde un principio su posición relativa a que la sociedad se encontraba por fuera de los márgenes de rentabilidad fijados en la documentación comprobatoria, lo que daba lugar a efectuar un ajuste a la mediana según lo dispuesto en el artículo 260-2 ET. Posteriormente, añadió nuevas consideraciones en relación con lo afirmado por la demandante en su respuesta al requerimiento especial, relativos a los ajustes defendidos por Vidrio Andino, lo cual no desconoce el principio de correspondencia contenido en el artículo 711 ET.

Para la Sala, la liquidación oficial no se basa en nuevos hechos no discutidos anteriormente, sino que presenta nuevos argumentos en defensa de la posición administrativa frente a lo sostenido por la contribuyente en la respuesta al requerimiento especial. Para ello, se toman como hechos, en ambos actos, los datos consignados en la documentación comprobatoria, por lo que no puede decirse que la liquidación oficial trae a colación nuevos hechos anteriormente ajenos a la controversia.

Nótese además, que el requerimiento especial acude a las directrices aplicables en materia de precios de transferencia, citados por la Corte Constitucional, en la

²⁰ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencias de 9 de diciembre de 2004, exp. 14307, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; 5 de octubre de 2016, exp. 19366, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, y 13 de diciembre de 2017, exp. 20858, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, entre otras.

parte en que se refiere al tipo de ajustes que proceden para hacer comparables las condiciones económicas de la empresa con las terceras comparables²¹. Por tanto, la procedencia de los ajustes ya había sido considerada en este momento procesal de manera general, lo cual no impide que la Administración profundice en estas consideraciones en actuaciones procesales posteriores. No prospera el cargo.

3. Régimen de precios de transferencia - Procedencia de los ajustes de comparabilidad propuestos

Los artículos 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario regulan el régimen de precios de transferencia, que se aplica a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior. El régimen obliga a que los contribuyentes del citado impuesto determinen 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 independientes, **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.**

Por su parte, el artículo 260-1 inciso 2º del Estatuto Tributario 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"*.

Con tal fin, el artículo 260-8 ET dispuso que los contribuyentes allí indicados deben presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas. A su vez, el artículo 260-4 ET 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 transferencia.

El artículo 260-2 ET señala los métodos de precios de transferencia que pueden utilizarse para determinar el margen de utilidad de las operaciones, en los cuales se incluye el de márgenes transaccionales de utilidad de operación²² utilizado por

²¹ Folio 116 c.a. 1.

²² **Artículo 260-2.** *Métodos para determinar el precio o margen de utilidad en las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas.* El precio o margen de utilidad en las operaciones celebradas entre vinculados económicos o partes relacionadas se podrá determinar por la aplicación de cualquiera de los siguientes métodos, para lo cual deberá tenerse en cuenta cuál resulta más apropiado de acuerdo con las características de las transacciones analizadas:

(...)

6. Márgenes transaccionales de utilidad de operación. El método de márgenes transaccionales de utilidad de operación consiste en determinar, en transacciones entre vinculados económicos o partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

(...)

la demandante en su estudio de precios de transferencia²³. La misma norma contempla la posibilidad de efectuar ajustes a los rangos mediante métodos estadísticos, como el de rango intercuartil.

Las transacciones que se comparan mediante los métodos señalados de precios de transferencia, deben evaluarse a través de un conjunto de características de las transacciones fijadas en el artículo 260-3 ET²⁴, y que pueden dar lugar a efectuar ajustes para lograr una mayor comparabilidad²⁵.

Según sostiene la sociedad demandante, en este caso fue necesario hacer un ajuste en la aplicación del método escogido, con el fin de depurar la comparación de un conjunto de situaciones particulares que atravesó la sociedad durante el año 2006, por mayores costos derivados de gastos de personal. Estos últimos correspondían a gastos necesarios para adelantar el plan de construcción de una planta de vidrio plano. Los mayores gastos administrativos llevaron a la compañía a tener un 120% más de carga administrativa que en años anteriores.

Por su parte, la DIAN sostiene que esos mayores gastos no constituyen una erogación extraordinaria a cargo de la sociedad, pues son asumidos normalmente en su totalidad por las empresas, y porque no hay prueba de que sus comparables no hayan incurrido en el mismo tipo de gastos de personal aducidos

Parágrafo 2º. De la aplicación de cualquiera de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios o de márgenes de utilidad cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos, en particular el rango intercuartil que consagra la ciencia económica.

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes.

En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones entre partes independientes es la mediana de dicho rango."

²³ Folios 98 a 101 c.a.1.

²⁴ **Artículo 260-3.** *Criterios de comparabilidad entre vinculados económicos y partes independientes.* Para efectos del régimen de precios de transferencia, se entiende que las operaciones son comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de éstas y las del contribuyente que afecten de manera significativa el precio o margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 260-2 o, si existen dichas diferencias, su efecto se puede eliminar mediante ajustes técnicos económicos razonables.

Para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método seleccionado:

(...)

4. Las circunstancias económicas o de mercado, tales como ubicación geográfica, tamaño del mercado, nivel del mercado (por mayor o detal), nivel de la competencia en el mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transportación y la fecha y hora de la operación.

5. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

²⁵ Así, las operaciones del ente económico objeto de estudio son comparadas con otros entes, escogidos según el método aplicado, en sus características económicas relevantes, para determinar si las efectuadas por el ente económico estudiado corresponde a las condiciones de mercado presentes entre partes independientes (principio de plena competencia o *arm's lenght principle*). Si una característica de la transacción analizada tiene una característica especial que impide equipararla a las transacciones de los otros entes con las que se pretende comparar, cabe ajustar la primera, suprimiendo esa característica especial, con el fin de hacer posible una comparación más precisa con las otras operaciones.

por la actora. Por tanto, según la Administración, tales gastos deben rechazarse, y ajustar su valor a la mediana del rango intercuartil.

Sea lo primero señalar que los gastos realizados por la sociedad por concepto de personal fueron determinados en el proceso mediante un certificado del revisor fiscal de la demandante, en el cual consta el incremento de los gastos de personal entre los años 2004 a 2006²⁶. Ni el tipo de gastos ni su monto fue objetado por la Administración Tributaria, por lo que esta erogación se entiende probada en los términos consignados en el certificado mencionado.

Cabe recordar que la comparabilidad de las transacciones está determinada por la existencia de características económicas relevantes de las transacciones, y por la posibilidad de efectuar ajustes técnicos razonables a las condiciones de tales operaciones, según voces del artículo 260-3 ET. Y, dentro de las condiciones de comparabilidad puede encontrarse las condiciones generales del mercado o las estrategias de negocios. Ello conduce a concluir que, si la comparación se enfrenta con una condición económica particular, que se encontrase en la parte analizada y no en las comparables o viceversa, esta podrá eliminarse, con el fin de lograr una mayor comparabilidad, siempre que su eliminación sea razonable²⁷.

En este caso, Vidrio Andino efectuó el ajuste en la aplicación del método de márgenes transaccionales de utilidad de operación en el estudio de precios de transferencia, con el fin de eliminar la distorsión causada por el grado de gastos de personal en que incurrió durante 2006. Por otra parte, allegó al proceso dos experticios, según los cuales el ajuste era posible, siempre que los comparables no hubieran sufrido igualmente tal circunstancia en magnitudes similares. Y se concluye en tales estudios que las variaciones en los gastos experimentados por Vidrio Andino superaron ostensiblemente aquellos experimentados por las comparables.

En efecto, en el primer experticio se concluye que, si bien otras compañías comparables experimentaron un aumento en sus gastos operacionales, ello fue acompañado de un aumento en sus ingresos operacionales, lo cual no ocurrió en el caso de Vidrio Andino²⁸. En la segunda opinión, la empresa de consultoría concluyó que el ajuste de comparabilidad era procedente, en tanto cumplía el objetivo de reconciliar las diferencias existentes en la comparación derivadas de circunstancias económicas excepcionales. Además, considera metodológicamente más adecuado efectuar el ajuste mediante la disminución del rubro de gastos a una compañía, que mediante su adición al mayor número de comparables que no lo presentan²⁹.

Así, estima la Sala que el ajuste realizado por la sociedad demandante era plenamente procedente, pues obedecía a una circunstancia excepcional identificable, que podía corregirse a efectos de hacer la comparación con terceros independientes. Por otra parte, la Administración tributaria no cuestionó de fondo los experticios allegados al expediente ni la realización del ajuste, toda vez que

²⁶ Folio 80 c.p.

²⁷ Cfr. ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO OCDE-*Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias*. OCDE- Instituto de Estudios Fiscales- Secretaría de Hacienda y Crédito Público- Servicio de Administración Tributaria, México, 2003, apartados 1.31 y 1.32.

²⁸ Folio 141 c.p.

²⁹ Folio 156 c.p.

no demostró que el nivel de gastos administrativos de Vidrio Andino y las comparables fuera similar y por ende no es necesario la realización de un ajuste para mejorar la comparabilidad. Tampoco ofreció un cálculo diferente, que permitiese concluir que las comparables había experimentado un nivel de gastos similar.

Entonces, la Sala se aparta de la conclusión del Tribunal, por cuanto considera la demandante demostró la existencia de un mayor valor de gastos administrativos asumidos por Vidrio Andino debido a una circunstancia económica excepcional, que debía eliminarse de una comparación con terceros independientes a efectos de estimar razonablemente sus márgenes de utilidad. Si bien es cierto que otras compañías también vieron un incremento en sus gastos, aunque en menores porcentajes, esa variación se vio reflejado en sus ingresos operacionales, por lo que es razonable estimar que los mayores gastos de Vidrio Andino no tuvieron un resultado similar, por estar relacionados con un proyecto de construcción, lo que constituye una circunstancia económica particular de la demandante.

Esa circunstancia económica particular no corresponde necesariamente a un hecho imprevisible o irresistible, sino a una situación propia del ente controlado, que desfigura el examen comparativo de sus transacciones con los terceros comparables, en la medida en que dificulta la objetividad de la comparación. Si bien un gasto extraordinario que responda a un hecho imprevisible puede dar lugar a un ajuste de comparabilidad, tal calificación no aparece como una condición necesaria para justificar la realización de un ajuste, con miras a obtener mejores condiciones de comparabilidad entre las transacciones evaluadas mediante precios de transferencia, máxime cuando no fue requerida ninguna corrección por parte de la DIAN para guardar la consistencia.

En cuanto a la oportunidad para realizar los ajustes, la Sala considera que, aun cuando los ajustes procedentes no se reflejaron en la declaración informativa, no es dable pasar por alto el análisis consignado en el estudio de precios de transferencia, esto es, en la documentación comprobatoria, a la hora de contrastar la realidad económica de la sociedad, frente a la información contenida en la declaración de renta del año gravable correspondiente.

En efecto, si bien se espera que la declaración informativa refleje plenamente la situación económica del contribuyente frente a sus comparables, incluyendo los ajustes procedentes, por ser necesarios para determinar el margen real de utilidad³⁰, en este caso, ante la falta de correspondencia, es plenamente viable acudir a la documentación comprobatoria, a estudios adicionales o a la aplicación de otros métodos, con el fin de constatar si es procedente el ajuste en la declaración de renta para reflejar la realidad económica de la sociedad.

Lo anterior no impide que la Administración tributaria despliegue su capacidad fiscalizadora en relación con la declaración informativa: Si la DIAN estima que la realidad económica de la operación de la actora correspondía a lo señalado en la declaración informativa, y no en la documentación comprobatoria, debía

³⁰ Decreto 4349 de 2004, art. 2: “Contenido de la declaración informativa individual. La declaración informativa individual a que se refiere el artículo 260-8 del Estatuto Tributario, deberá contener (...)

e) La información sobre la metodología utilizada y demás factores necesarios para la determinación de los precios o márgenes de utilidad”. (Destaca la Sala).

desvirtuar la información contenida en la documentación comprobatoria, o acreditar las razones que mostraran la vulneración del principio de plena competencia por parte de la demandante.

En consecuencia, prospera el cargo.

4. Sanción por inexactitud

Visto lo anterior, la Sala considera que no hay lugar a la imposición de una sanción por inexactitud en este caso, en la medida en que el ajuste por concepto de mayores gastos administrativos consignado en la documentación comprobatoria presentada por Vidrio Andino S.A. se encuentra justificado, por lo que frente a este ajuste no se verifica que se hayan consignado datos falsos, equivocados o desfigurados en la declaración de renta que fue objeto de fiscalización por parte de la autoridad tributaria, como lo exige el artículo 647 ET.

Con todo, debe recordarse que la propia sociedad demandante corrigió la declaración de renta con ocasión de la presentación del recurso de reconsideración, mediante la cual se aceptó la glosa relativa al ajuste correspondiente al desabastecimiento de vidrio, y se liquidó y pagó la sanción por inexactitud reducida, según lo dispuesto en el artículo 713 ET. Dada la aceptación de esa objeción particular, y la procedencia de los demás ajustes consignados en la misma, es procedente la liquidación y pago de la sanción por inexactitud determinada en esa corrección, por lo que no hay lugar a la devolución de la suma liquidada a título de sanción por inexactitud reducida en la corrección presentada con ocasión del recurso de reconsideración, como se solicitó en la demanda.

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 la sentencia apelada. En su lugar,

SEGUNDO: DECLARAR LA NULIDAD de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412010000016 de 14 de abril de 2010 y de la Resolución 900035 del 13 de mayo de 2011, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

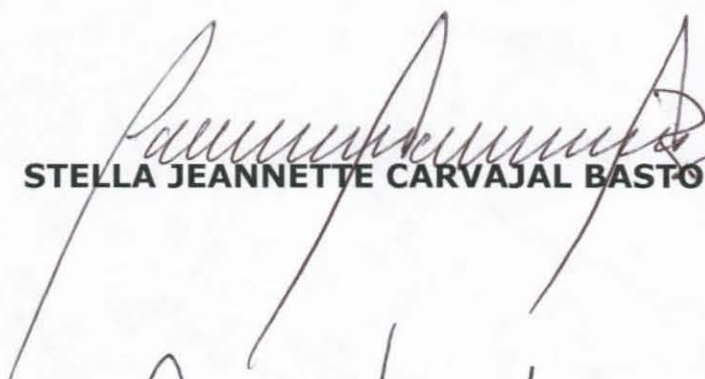
TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que la declaración de corrección del impuesto sobre la renta presentada por Vidrio Andino en forma electrónica el 15 de junio de 2010, identificada con el auto adhesivo 91000088922674, se encuentra en firme.

CUARTO: RECONOCER personería a ANGIE ALEJANDRA CORREDOR HERRERA para actuar como apoderada de la DIAN, según poder del folio 428 del cuaderno principal.

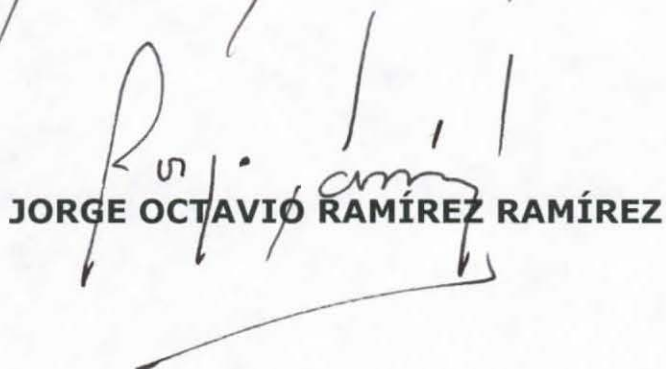
Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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


MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO


JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

