



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., trece (13) de julio de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2016-01963-01 (26161)
Demandante: HUNTSMAN COLOMBIA LTDA
Demandado: DIAN
Temas: Renta 2012. Gastos. Importación de tecnología. Registro del contrato

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 25 de febrero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que en la parte resolutive dispuso:

«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial de Revisión n.º 312412015000052 del 12 de mayo de 2015, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre renta y complementarios presentada por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA. para el año gravable 2012, y de la Resolución n.º 003854 del 26 de mayo de 2016 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto confirmando la Liquidación Oficial de Revisión antes mencionada, conforme lo expuesto.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, TÉNGASE como liquidación del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2012 de HUNTSMAN COLOMBIA LTDA., los valores determinados en la liquidación efectuada por este Tribunal en la parte motiva de esta providencia¹.

TERCERO: No se condena en costas, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

CUARTO: Se niegan las demás pretensiones de la demanda».

ANTECEDENTES

El 16 de abril de 2013, HUNTSMAN COLOMBIA LTDA² presentó la declaración de renta del año gravable 2012, corregida el 19 de septiembre de 2013, para registrar gastos operacionales de administración por \$6.372.873.000, y un total saldo a favor de \$1.438.528.000³.

¹ Reliquidó la sanción por inexactitud en el 100 % por favorabilidad.

² La sociedad tiene como objeto social la «producción, transformación, compra, venta, importación, exportación y en general la comercialización de productos y sustancias químicas para ser utilizadas en la industria de lubricantes y desemulsificantes en la industria de la refrigeración, en la industria del mueble».

³ Fl. 15 ca.



El 21 de agosto de 2014, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes profirió Requerimiento Especial 312382014000088, en el cual propuso disminuir el total costos a \$78.778.478.000, gastos operacionales de administración a \$4.306.728.000 y gastos operacionales de ventas a \$6.643.707.000⁴. Con ocasión al requerimiento la contribuyente corrigió la declaración el 20 de noviembre de 2014, para acoger parcialmente las glosas propuestas -total costos y gastos operacionales de ventas-, mantener el valor declarado por gastos operacionales de administración en \$6.372.873.000 y fijar el total saldo a favor en \$1.424.162.000⁵.

Previa respuesta al requerimiento, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional señalada emitió la Liquidación Oficial de Revisión 312412015000052 del 12 de mayo de 2015, en la que determinó los gastos operaciones de administración en \$4.306.728.000, e impuso sanción por inexactitud de \$1.090.925.000, para determinar el total saldo a pagar en \$348.591.000⁶.

Contra el acto de determinación se interpuso recurso de reconsideración, decidido por la Resolución 003854 del 26 de mayo de 2016⁷, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la División de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido de confirmar.

DEMANDA

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

«A. Que son nulos en su totalidad los siguientes actos administrativos, por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) modificó la declaración de impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2012 presentada por HUNTSMAN.

1. La Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000052 de 12 de mayo de 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes.

2. La Resolución No. 003854 de 26 de mayo de 2016 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN – Nivel Central, por medio de la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por mi representada el 14 de julio de 2015 contra la Liquidación Oficial del numeral anterior.

Dichos actos integran la actuación administrativa por medio de la cual la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la U.A.E. Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, modificó la declaración de impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2012 presentada por la Compañía, generaron la pérdida de la totalidad del Saldo a Favor declarado y determinando a su vez un Saldo a Pagar en cuantía de \$348.591.000.

B. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de HUNTSMAN en los siguientes términos:

⁴ Fls. 598 a 618 ca.

⁵ Fl. 65 ca.

⁶ Fls. 713 a 724 ca. Aceptó las glosas corregidas por total costos y gastos operacionales de ventas.

⁷ Fls. 789 a 801 vto. ca.



1. Que los valores denunciados por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA. en la declaración de impuesto sobre la renta por el año gravable 2012, son correctos.
2. Que el saldo a favor del período fiscal 2012 determinado en la declaración de impuesto sobre la renta presentada por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA. por valor de \$1.424.162.000, es correcto.
3. Que no procede la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN a la sociedad HUNTSMAN COLOMBIA LTDA;
4. Que no son de cargo de mi representada las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.»

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 9, 24, 121 y 647 del Estatuto Tributario
- Artículo 2 del Decreto 259 de 1992
- Decisión 291 de la Comunidad Andina de Naciones.

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

La Administración determinó erróneamente que en el contrato firmado entre HUNTSMAN y HUNSTMAN ADVANCED MATERIALS (*en adelante HAM*) existió una importación de tecnología que exige su registro ante la VUCE⁸. La totalidad de los servicios de HAM de prestaron desde el exterior, sin evidenciar la introducción concreta de tecnología extranjera al país por parte de HUNTSMAN.

Los servicios prestados por HAM se enmarcan en un contrato de «back office» (*servicios de naturaleza administrativa que no implican la importación de tecnología*), lo cual fue aceptado por la DIAN en sede administrativa. Por ello, el contrato no debía registrarse ante la VUCE.

La compañía cumplió los requisitos legales para deducir los gastos generados con ocasión del contrato aludido, para lo cual se adjuntaron las facturas correspondientes a los pagos realizados a HAM, en los que se practicó retención en la fuente del 33 % y no del 10 %, descartando que se tratara de pagos por asistencia o asesoría técnica, aunado al hecho de la DIAN no probó que los servicios desarrollados por HAM en favor de HUNTSMAN impliquen importación de tecnología.

Se demostró que los gastos rechazados corresponden a servicios de naturaleza administrativa -*elaboración de nómina, registros contables, cobros y tesorerías y comunicaciones*-, acreditados en certificaciones de las que se colige que los servicios prestados no implicaron transferencia de tecnología, conforme a la definición fijada por la ley y la jurisprudencia.

Los gastos originados en el contrato tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta y fueron sujetos a retención en la fuente, con lo cual, aun si se aceptara que era obligatorio su registro ante la VUCE, la deducción era procedente de conformidad con el artículo 121 del Estatuto Tributario.

⁸ Ventanilla Única de Comercio Exterior.



La sanción por inexactitud debe levantarse, dado que la actuación de HUNTSMAN (*no registrar el contrato ante la VUCE*) no se enmarca en los supuestos sancionables, pues se trata del incumplimiento de un requisito formal que no equivale a la inclusión de un dato falso, equivocado, incompleto o desfigurado. Los hechos y cifras denunciados son completos y verdaderos y la Administración no demostró lo contrario.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

No se cumplieron los requisitos para la deducción de los gastos cuestionados, toda vez que la declaración de la retención en la fuente del periodo 9 de 2012 es ineficaz al haberse presentado sin pago y, porque los pagos realizados posteriormente por dicho periodo fueron devueltos, previa solicitud de devolución por pago en exceso presentada por la contribuyente.

Del análisis del contrato cuestionado *-cláusula 4 Servicios y anexo 1-* se evidencian componentes de importación de tecnología *-asesoría en procedimientos y prácticas financieras a través del uso de un departamento de auditoría interna, asesoría en el desarrollo internacional de relaciones industriales, en Coordinación internacional, la asistencia con las negociaciones y creación de Acuerdos, patentes, marcas registradas, y en Tecnología informática, asesoría y asistencia en tecnología informática-*, que no solo requieren del conocimiento especializado sino de su transferencia al ejecutor. Así, según la normativa aplicable, al evidenciarse que el contrato tenía componentes de importación de tecnología, la sociedad debía registrar el contrato ante la autoridad competente.

Conforme al artículo 167 del CGP la contribuyente debía desvirtuar lo consignado en los actos administrativos y probar que los servicios prestados no implicaban la importación de tecnología.

Procede la sanción por inexactitud, al configurarse el hecho sancionable, pues la sociedad llevó en su denuncia rentística gastos del exterior por fuera del marco legal aplicable, derivándose un menor valor del Impuesto y mayor valor del saldo a favor.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial del 13 de septiembre de 2018⁹, no se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, no se presentaron excepciones previas, se decretaron las pruebas aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y se fijó el litigio en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A anuló parcialmente los actos de determinación *-por favorabilidad de la sanción de inexactitud-* y no condenó en costas, por las siguientes razones.

⁹ Fls. 192 a 198 cp.



De las cláusulas del contrato se evidencian servicios administrativos y servicios de asistencia técnica. Se observa que en el *Anexo I* HAM se obliga a prestar los servicios denominados de «*Tecnología informática*», para asesorar y asistir a HUNTSMAN COLOMBIA en el mantenimiento de los sistemas de computación, para el cumplimiento de las necesidades comerciales y de manufactura en la evaluación de resultados de procesamiento de datos de la información, en la actualización de los sistemas, para cumplir las necesidades del negocio y de otros servicios de esa naturaleza que, según lo indica, se realizan eventualmente entre las partes.

Los servicios prestados se enmarcan en la definición de «*asistencia técnica*», al involucrar la aplicación de conocimientos tecnológicos que, pese a prestarse desde el exterior, son utilizados, aprovechados y pagados por HUNTSMAN COLOMBIA, lo que implica la importación de tecnología. Además, la falta de transferencia de conocimiento no desnaturaliza el componente tecnológico del contrato, pues en los servicios técnicos la labor del prestador se agota con la ejecución, sin que el beneficiario reciba capacitación sobre la forma de su realización.

No se desconoce que el contrato contiene servicios de carácter administrativo o de «*back office*», en virtud de los cuales la casa matriz participa en las áreas de dirección estratégica corporativa, planeación, tesorería, recursos humanos, contabilidad, asuntos legales y tributarios de la demandante; no obstante, de acuerdo con el contrato, esos no son los únicos servicios que presta HAM, pues contiene prestaciones con elementos tecnológicos, específicamente de asistencia técnica relacionada con el mantenimiento de los sistemas de computación, el procesamiento de datos de la información, y la actualización de los sistemas informáticos.

En vista de que el acuerdo suscrito entre HAM y HUNTSMAN COLOMBIA contiene prestaciones propias de los contratos de asistencia técnica, para la procedencia de la deducción, debió registrarse en la VUCE, según lo previsto en la Decisión 291 de la CAN, reglamentada por el Decreto 259 de 1992.

Si bien está probado que HUNSTMAN COLOMBIA realizó y pagó retenciones en la fuente, este no es el único requisito para la procedencia de la deducción, pues se requería el registro del contrato.

Por último, procede la sanción por inexactitud al incluirse deducciones improcedentes que derivaron en un mayor saldo a favor, pero debe reliquidarse por favorabilidad.

Sin condena en costas, por no encontrarse probadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante interpuso recurso de apelación, por las siguientes razones:

El Tribunal interpretó indebidamente el contrato cuestionado y dio prevalencia a su literalidad sobre a la realidad en la ejecución de las prestaciones, pues se demostró que los servicios prestados fueron de naturaleza administrativa o «*back office*», que no implican la transferencia de conocimiento tecnológico. Si bien en el *Anexo I* del contrato se contemplan los servicios de tecnología e informática y tecnología de información,



los contratantes no ejecutaron dichas prestaciones, con lo cual, no se requería el registro del contrato ante la VUCE, siendo procedente la deducción.

La sentencia apelada dio prevalencia a la forma sobre la sustancia, pues con excusa de la literalidad del contrato no observó la ejecución de las prestaciones pactadas, que no implicaron conocimiento tecnológico, contrariando la jurisprudencia que indica las actividades de fiscalización buscan corroborar la realidad de las operaciones.

Para determinar si el contrato debía registrarse en la VUCE, el juicio es fáctico y no jurídico, pues una cosa es la literalidad del contrato y otra las prestaciones ejecutadas que, como se probó, corresponden a actividades administrativas.

La DIAN no demostró que el contrato desarrollado por HAM se enmarque dentro de los servicios de importación de tecnología; por el contrario, se demostró que los servicios prestados fueron de «back office» que, por exclusión, implican que no se configure la importación de tecnología.

La sanción por inexactitud debe levantarse, pues los gastos son reales y lo cuestionado es un aspecto formal sobre el registro del contrato ante el VUCE.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

La **DIAN** se pronunció sobre el recurso interpuesto por la demandante y solicitó confirmar la sentencia de primera instancia, porque las deducciones son improcedentes, la interpretación hecha por la demandante no es oponible al fisco y la certificación de un empleado del contratista no es prueba suficiente de los servicios prestados. Insistió en el incumplimiento del requisito de la retención en la fuente y en que el contrato comporta la importación de tecnología que obligaba a su registro.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, presentada por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, en calidad de apelante única, se debe establecer si para la deducción de los gastos derivados del contrato celebrado entre HUNTSMAN COLOMBIA y HAM debía acreditarse el requisito de registro del contrato ante el VUCE.

Comoquiera que el *a quo* afirmó que se encontraba cumplido el requisito de la retención en la fuente sobre los pagos efectuados a HAM y que la DIAN no apeló tal aspecto, el problema jurídico se limitará a estudiar si el contrato cuestionado debía registrarse ante la autoridad competente, para la procedencia de la deducción.

El artículo 67 del Decreto 187 de 1975 establece lo siguiente:



«**Artículo 67.** La deducción por concepto de regalías u otros beneficios originados en contratos sobre importación al país de tecnología y sobre patentes y marcas, será procedente siempre que se demuestre la existencia del contrato y su autorización por parte del organismo oficial competente, de conformidad con el artículo 18 del Régimen Común de Tratamiento a los capitales extranjeros y sobre marcas, patentes, licencias y regalías aprobado por la comisión del Acuerdo de Cartagena y puesto en vigencia mediante el Decreto-ley 1900 de 1972.

No será procedente la deducción de regalías u otros beneficios por concepto de contribuciones tecnológicas cuando el pago se efectuó por una sociedad a su casa matriz en el exterior, o a otra sociedad que esté subordinada a la misma matriz, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 del mismo estatuto.»

Por su parte, la Decisión 291 de 1991 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena que actualizó el Régimen Común de Tratamiento a los Capitales Extranjeros y sobre Marcas, Patentes, Licencias y Regalías, dispuso lo siguiente en lo referente a la importación de tecnología:

«**Artículo 12.-** Los contratos de licencia de tecnología, de asistencia técnica, de servicios técnicos, de ingeniería básica y de detalle y demás contratos tecnológicos de acuerdo con las respectivas legislaciones de los Países Miembros, serán registrados ante el organismo nacional competente del respectivo País Miembro, el cual deberá evaluar la contribución efectiva de la tecnología importada mediante la estimación de sus utilidades probables, el precio de los bienes que incorporen tecnología, u otras formas específicas de cuantificación del efecto de la tecnología importada.»

La Decisión 291 fue reglamentada por el Decreto 259 del 12 de febrero de 1992, así:

«**ARTICULO 1o.** El Instituto Colombiano de Comercio Exterior, Incomex, adscrito al Ministerio de Comercio Exterior es el organismo competente para registrar los contratos de importación relativos a licencia de tecnología, asistencia técnica, servicios técnicos, ingeniería básica, marcas, patentes y demás contratos tecnológicos.

El registro será dado de conformidad con lo establecido en el presente Decreto y de acuerdo con las políticas de desarrollo tecnológico dictadas por el Ministerio de Desarrollo Económico.

PARAGRAFO. El registro de los contratos de que trata el presente artículo será automático, una vez se hayan cumplido los requisitos de que trata el artículo 2º del presente Decreto. El Consejo Superior de Comercio Exterior podrá determinar los casos en los cuales de manera excepcional se requiere la autorización por parte del Comité de Servicios y Tecnologías, establecido por el artículo 30 del Decreto 2350 de 1991 [...].»

Mediante el Decreto 4149 de 2004, el Gobierno Nacional creó la Ventanilla Única de Comercio Exterior - VUCE, administrada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, entidad que tuvo a cargo el registro de los contratos de tecnología, hasta el traslado de esa competencia a la DIAN, por Decreto 4176 de 3 de noviembre de 2011.

Esta Corporación precisó que no es una exigencia legal contenida en la Decisión 291 de la CAN o en el Decreto 259 de 1992, que los contratos de importación de tecnología deban registrarse ante la autoridad competente en un plazo perentorio, ni que deban registrarse de forma previa a la solicitud de la deducción que en estos se origine; sin embargo aclaró que la finalidad del artículo 67 del Decreto 187 de 1975, para efectos



de la deducción de dichos pagos, es demostrar la existencia del contrato y su respectivo registro¹⁰.

Por lo tanto, no basta con demostrar que el contrato efectivamente existe, sino que adicionalmente se acredite el registro de este ante la autoridad competente¹¹.

De igual forma, la Sala precisó que el concepto de tecnología a que se refiere el Decreto 187 de 1975, «*debe entenderse conforme al régimen de comercio exterior que rige en nuestro ordenamiento interno, concretamente, en los términos del artículo 1.º del Decreto 1189 de 1978, por el cual se da cumplimiento a la Decisión 84 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, que define la tecnología como el conjunto de conocimientos indispensables para adelantar las operaciones necesarias para la transformación de insumos en productos, el uso de los mismos o la prestación de servicios*¹².». **Sobre la asistencia técnica, indicó que «comprende la asesoría que incluye el aporte, apoyo y consejo, dirigido a la transmisión de conocimientos tecnológicos, así como el adiestramiento de personas para la aplicación de los mismos**¹³». Se resalta.

En ese contexto, corresponde determinar si de la ejecución del contrato suscrito entre HUNTSMAN COLOMBIA LTDA y HAM se existió una transmisión de tecnología o conocimientos tecnológicos que ameritara el registro del contrato ante la autoridad competente, para la procedencia de la deducción de los pagos realizados.

En el expediente obran las siguientes pruebas documentales:

- Contrato celebrado entre HUNTSMAN ADVANCED MATERIALS (Suiza) y HUNTSMAN COLOMBIA LIMITADA, que en la cláusula cuarta denominada «Servicios» estableció: «4. CLÁUSULA 4 SERVICIOS. 4.1. durante el término de este Contrato, sujeto a los términos y condiciones estipuladas en el presente, HAMSwiss desarrollará los servicios ante los receptores en las áreas específicas en el ANEXO I; como por ejemplo:
Dirección estratégica corporativa,
fabricación,
financiamiento,
planeación,
tesorería,
seguros,
recursos humanos,
contabilidad,
asuntos legales y tributarios,
comunicaciones corporativas,
proceso de información,
administración y operación,
seguridad y el ambiente,
compras mundiales y
servicios al cliente técnicos¹⁴».

En el anexo I del contrato se establecieron los siguientes servicios específicos:

«a) Servicios de asesoría en conexión a la dirección estratégica corporativa.

¹⁰ Sentencia del 1.º de junio de 2016, exp. 20351, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia. Ver también sentencias del 28 de noviembre de 2019, exp. 23344, CP. Milton Chaves García, y del 1.º de julio de 2021, exp. 23951, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez. Reiteradas en sentencia del 10 de noviembre de 2022, exp. 25718, CP. Milton Chaves García.

¹¹ Sentencia del 17 de junio de 2021, exp. 24399, CP. Milton Chaves García.

¹² Sentencia del 27 de octubre de 2022, exp. 23031, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹³ Sentencia del 18 de marzo de 2021, exp. 23617, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁴ Fls. 86 a 110 cp.



Asesoría y asistencia en cuanto a la estrategia corporativa y la estructura corporativa, marketing (mercado), manufactura e identificación de áreas de diversificación de la cadena de suministro, crecimiento y valor agregado a través de producto, mercado y otras revisiones.

b) Servicios en conexión a la administración financiera

Asesoría y asistencia en cuanto a las prácticas financieras y los procedimientos financieros. El alcance de dichos servicios puede incluir:

- 1. Asesoría en cuanto a contabilidad en general y métodos de reporte, métodos de contabilidad de costos, preparación y monitoreo periódico por medio de análisis de rentabilidad; métodos de planeación de negocios y creación de presupuestos y pronósticos financieros y requerimientos de gastos de capital;*
- 2. Asesoría y asistencia cuanto a Tesorería, procedimientos de gestión de riesgos del mercado y efectivo y sus técnicas;*
- 3. La provisión de reportes de estado (estatus) y análisis crediticios;*
- 4. Asesoría en cuanto los mejores procedimientos y prácticas financieras incluyendo a través del uso de un departamento de auditoría interna;*
- 5. asistencia en cuanto al cumplimiento de asuntos tributarios y los asuntos de planeación;*
- 6. Servicios de negociación de precios y o compra central; y*
- 7. otros servicios como se acuerden de vez en cuando [...]*

e) Tecnología informática

asesorar y asistir en cuanto a la tecnología informática. HAMSwiss puede asistir y asesorar en los siguientes puntos:

- 1. Problemas-asuntos que involucren el mantenimiento de un sistema de computación adecuado para cumplir las necesidades comerciales y de manufactura del receptor;*
- 2. la evaluación de los resultados de procesamiento de datos (información);*
- 3. asistencia en cuanto a la actualización de los sistemas para cumplir con las necesidades de los negocios del receptor; y*
- 4. otros servicios como se ha acordado y aceptado de vez en cuando entre las partes.*

f) Tecnología de producción

g) asesorar y asistir en cuanto a la operación de manufactura (fabricación), y las instalaciones y procesos de distribución del receptor.»

- Declaraciones extrajudiciales rendidas ante notario por los empleados de HUNTSMAN COLOMBIA LTDA, Alfonso Acevedo Caballero (Gerente General), Itzia Amparo Brunette Viruet (Coordinadora de *Supply Chain*), José Joaquín Pérez Caraballo (Jefe de Contabilidad) Fernando Díaz Páez (Gerente de producción y HSE), Edgar Humberto Páez Rojas (Ingeniero de Sistemas) Clara Patricia Pérez Galindo (Gerente de Recursos Humanos), en las cuales afirmaron no haber recibido ningún tipo de capacitación o transferencia de conocimiento tecnológico, ni de ninguna índole¹⁵.
- Traducción oficial de la certificación emitida por el Vicepresidente de Impuestos de HARDMAN ADVANCED MATERIALES, en la que afirmó que, «Los servicios que fueron prestados por la Compañía en desarrollo del Contrato de Cobro Administrativo se referían específicamente a la asistencia a HUNTSMAN COLOMBIA LTDA. en los siguientes servicios: i) Dirección Estratégica Corporativa, ii) Manufactura, iii) Financiación, iv) Planeación, v) Tesorería, vi) Seguros, vii) Recursos Humanos, viii) Contabilidad, ix) Asuntos Tributarios y Legales, x) Comunicaciones corporativas, xi) Procesamiento de Datos, xii) Operaciones y administración, xiii) Seguridad y medio ambiente, xiv) Compras Globales y Servicios Técnicos a los clientes. [...] los servicios que HAM prestó a HUNTSMAN COLOMBIA LTDA. en desarrollo del Contrato de Cobro Administrativo **no se relacionan con ninguna case de conocimiento específico, en referencia con la transferencia o la asistencia en asuntos tecnológicos o de sistemas**¹⁶». Se resalta.

¹⁵ Fls. 767 a 773 ca.

¹⁶ Fls. 190 a 192 cp.



- Copia de las facturas pagadas por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA a HAM durante el año 2012¹⁷.
- Copia de las declaraciones y recibos de pago por concepto de retención en la fuente presentadas por la demandante en el año 2012¹⁸.

Del análisis de las pruebas aportadas por la demandante, se advierte que los servicios pactados en el contrato -cláusula 4- comportan actividades de administración, *i.e.* dirección estratégica, recursos humanos, tesorería, contabilidad, entre otros que, en principio, descartan la transmisión de conocimientos tecnológicos o un entrenamiento con tal contenido.

Dichas actividades, conforme al criterio de la Sala¹⁹, corresponden a servicios de administración y gestión que se enmarcan en «*contratos atípicos*» que «*versan sobre múltiples actividades para apoyar áreas de la compañía cuyas prestaciones no deben fraccionarse a fin de valorarse de forma individualmente consideradas, sino que atañe a prestaciones integradas en un mismo propósito de gestión y de asesoramiento en las mejores prácticas que permitirán beneficios de la compañía*». No se desconoce que en el clausulado del contrato también se pactaron actividades denominadas «*tecnología informática y tecnología de la información*», cuya ejecución no se demostró; no obstante, como lo manifestó la Sala, «*contrastadas las prestaciones descritas en el acuerdo se repite que este tipo de contrato es de administración y gestión de la empresa, de ahí que no deba evaluarse la prestación de los servicios computacionales de forma aislada a la integralidad de prestaciones que reúne el contrato*».

La sentencia citada aplica al caso concreto, dado que, como ocurrió en esa oportunidad, la existencia de cláusulas que impliquen la prestación de servicios técnicos o de importación de tecnología, no desnaturaliza el contrato de administración y gestión de la empresa denominado «*back office*», que debe valorarse en su integralidad, cuya finalidad no es otra que «*integrar en un mismo propósito de gestión y de asesoramiento en las mejores prácticas que permitirán beneficios de la compañía*²⁰».

Por lo demás, las pruebas que aportó la demandante -*Certificación del Vicepresidente de Impuestos de HAM y declaraciones extrajudiciales de empleados del nivel directivo de HUNTSMAN*-, demuestran en la ejecución del contrato no existió transferencia de tecnología, ni capacitación y que, por tanto, pese a lo señalado sus cláusulas, no se configuró importación de tecnología, ni asistencia técnica. Todo, en aplicación de la teoría general de interpretación de los contratos que, acorde con lo dispuesto en los artículos 1618 a 1622 del Código Civil y el criterio jurisprudencial de esta Corporación²¹, impone acudir a la verdadera intención de los contratantes *communis intentio* (*criterio subjetivo*), que prevalece sobre la literalidad del contrato (*criterio objetivo*).

Así pues, comoquiera que de la valoración integral del contrato y de las pruebas de su ejecución se desprende la prestación de servicios de naturaleza administrativa, y se descarta la importación de tecnología y la asistencia técnica aludida, no era obligatorio el registro del mismo ante la autoridad competente para la procedencia de la deducción. Prospera la apelación.

¹⁷ Fls. 112 a 116 cp.

¹⁸ Fls. 117 a 129 cp.

¹⁹ Sentencia del 1.º de junio de 2023, exp. 26722, CP. Wilson Ramos Girón.

²⁰ Sentencia del 1.º de junio de 2023, exp. 26722, CP. Wilson Ramos Girón.

²¹ Ver, entre otras, sentencia del 21 de Junio de 2018, Sección Tercera, Subsección A, del Consejo de Estado, exp. 40353, CP. María Adriana Marín.



En consecuencia, se revocará la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se anularán los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho se declarará la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre la renta presentada por la demandante por el año gravable 2012.

Conforme con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso²², no se condenará en costas (*agencias en derecho y gastos del proceso*) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

FALLA

1.- REVOCAR la sentencia del 25 de febrero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A. En su lugar, se dispone:

«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Liquidación Oficial de Revisión 312412015000052 del 12 de mayo de 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes y, de su confirmatoria la Resolución 003854 del 26 de mayo de 2016 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, presentada por la demandante.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, declarar la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2012, presentada por HUNTSMAN COLOMBIA LTDA».

2.- Sin condena en costas en ambas instancias.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase. La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

²² C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 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. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».