



## **IMPEDIMENTO DE CONSEJERA DE ESTADO POR CONOCER DEL PROCESO EN PRIMERA INSTANCIA– Configuración /**

La Consejera de Estado doctora Stella Jeannette Carvajal Basto, manifestó que se encuentra impedida, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 141 del CGP, porque conoció en primera instancia del proceso de la referencia. La Sala, integrada por tres Consejeros de Estado, quienes conforman el *quórum* decisorio, encuentra fundado el impedimento. Por esta razón, lo acepta y, en consecuencia, la separa del conocimiento de este asunto.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1564 DE 2012 (CGP) – ARTÍCULO 141 NUMERAL 2

## **SANCIÓN POR CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN INDIVIDUAL INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA – DIIPT - Determinación / DECLARACIÓN INDIVIDUAL INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA – DIIPT - Finalidad / SANCIÓN POR CORRECCIÓN DEL DIIPT REDUCIDA - Procedencia**

Lo primero que advierte la Sala es que para las inconsistencias relacionadas con las declaraciones de corrección de la DIIPT, previstas en el literal B), numeral 3º del artículo 260-10 del ET, norma vigente para la época de los hechos (2008), el legislador determinó una sanción del 1% del total de las operaciones con vinculados económicos realizadas en la respectiva vigencia fiscal, que se podía reducir al 2% de la sanción por extemporaneidad si se corregía dentro del término de corrección voluntaria. Al efecto, es del caso recordar que la finalidad de la DIIPT es instrumental, es decir, que es una herramienta de información para la correcta determinación del impuesto sobre la renta. (...) 2.5 Ahora bien, como la actora liquidó la sanción de corrección en el 2% de la sanción por extemporaneidad dentro de los 2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, es decir, sanción por corrección reducida, en principio no procedería la reliquidación ni el incremento de la sanción que la DIAN practicó a la contribuyente. (...) Comoquiera que la corrección a la DIIPT de 2008, fue voluntaria, la sanción reducida era la procedente, como lo hizo el contribuyente. Visto que la sanción por corrección reducida de la DIIPT corresponde \$9.969.000; que fue lo que la contribuyente pagó, es claro que no había lugar a la reliquidación ni al incremento que la DIAN le practicó mediante los actos demandados. Por lo anterior, la reliquidación de la sanción practicada por la DIAN en los actos administrativos demandados resulta ilegal, como también el incremento del 30% por liquidación incorrecta de dicha sanción. Esto conduce a la nulidad de los actos administrativos sometidos a control de legalidad, como se ordenó en la sentencia apelada, pero por las razones expuestas en esta providencia, porque no es acertado afirmar lo que sostiene la actora y el Tribunal, que el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012 eliminó la sanción por corrección de la DIIPT. Pues el Literal B, numeral 2º del artículo 260-11 del ET en su integridad lo que hace es reformular la sanción por corrección de DIIPT denominándola "*Sanción por inconsistencias en la declaración informativa*", prescindiendo de eventos concretos de inconsistencia y disminuyendo la tarifa de la sanción.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 260-10 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 260-11

**CONDENA EN COSTAS – Improcedencia por falta de prueba de su causación**



Radicado: 25000-23-37-000-2013-00448-01 (22302)  
Demandante: AGP de Colombia S.A.

La Sala no condenará en costas en esta instancia, toda vez que el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso establece que hay lugar a esta condena cuando se prueba su causación; lo que no ocurre en este caso, pues en el expediente no existe prueba de que estas se causaron.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1564 DE 2012 (C.G.P.) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCIÓN CUARTA

**Consejero ponente:** JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de febrero de dos mil veinte (2020)

**Radicación número:** 25000-23-37-000-2013-00448-01(22302)

**Actor:** AGP DE COLOMBIA S.A.

**Demandado:** DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

#### FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 21 de octubre de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", cuya parte dispositiva es la siguiente:

***“PRIMERO: Declárase nulidad de la Resolución No. 900.023 del 9 de diciembre de 2011 por medio de la cual la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes de la DIAN le impuso a la sociedad AGP DE COLOMBIA S.A. sanción por corrección de la declaración informativa individual de precios de transferencia, y de la Resolución No. 900.001 del 8 de enero de 2013 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN que confirmó la anterior.***

***SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que la sociedad AGP DE COLOMBIA S.A. no está obligada al pago de la sanción liquidada en los actos administrativos anulados en el ordinal anterior.***

***TERCERO: No se condena en costas ni agencias en derecho. [...].***

#### ANTECEDENTES



## **1. Demanda**

### **1.1 Pretensiones**

*“1. Declara la nulidad de los actos administrativos referidos mediante los que la DIAN reliquidó una sanción por corrección de la declaración informativa individual de precios de transferencia del año gravable 2008.*

*La sanción referida se materializó en la Resolución No. 900.023, de 9 de diciembre de 2011.*

*El fallo del recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución citada fue resuelto mediante la Resolución No. 900.001, de 8 de enero de 2013.*

*2. Como consecuencia de lo anterior, restablecer a mi representada mediante la declaración de que las resoluciones proferidas no son procedentes.”*

### **1.2 Hechos relevantes para el asunto**

1.2.1 El 8 de abril de 2009, AGP de COLOMBIA S.A. presentó vía electrónica declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2008. Posteriormente, el 13 de julio de 2009, la declaración informativa individual de precios de transferencia de esa misma vigencia fiscal.

1.2.2 El 15 de septiembre de 2009 la contribuyente corrigió la DIIPT del año gravable 2008 y liquidó sanción por corrección de inconsistencias, equivalente al 2% de la sanción por extemporaneidad (Art. 260-10 del ET. Literal B, numeral 3º, literal d.).

1.2.3 En el Pliego de Cargos 312382011000078 de 18 de mayo de 2011, la DIAN formuló a la contribuyente sanción por errónea liquidación de la sanción por corrección de la DIIPT del año gravable 2008 (art. 701 del ET), porque consideró que el cambio del margen operativo o razón financiera del método (TU), es una modificación sustancial, cuya sanción por corrección es del 1% del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas (Art. 260-10 del ET. Literal B, numeral 3º, inciso 1º).

1.2.4 Finalmente, mediante Resolución 900023 de 9 de diciembre de 2011, la DIAN impuso a la contribuyente la sanción propuesta en el pliego de cargos. La cual fue objeto de confirmación en la Resolución 900.001 de 8 de enero de 2013.

### **1.3 Normas violadas y concepto de la violación**

**1.3.1** En la demanda se indicaron como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política y 197 de la Ley 1607 de 2012.

#### **1.3.2 Violación del principio de favorabilidad**

La demandante se encuentra amparada por el principio de favorabilidad sancionatorio que la Ley 1607 de 2012 (art. 197) introdujo al ordenamiento tributario.



En esa medida, como la sanción impuesta a la contribuyente desapareció con la modificación que la Ley 1607 de 2012 (art. 121) hizo al artículo 260-11 del ET, los actos demandados deben anularse.

### **1.3.3 Ausencia de tarifa legal**

El artículo 260-10 del ET, vigente para el año gravable 2008, no definió ni describió los asuntos que constituían inconsistencia a efectos de escoger la sanción por corrección precedente.

Sin embargo, si se acude al sentido natural y obvio de la palabra inconsistencia, como lo establece el artículo 28 del Código Civil, es ineludible concluir que la expresión "*falta de coherencia*", hace referencia a la ausencia de coherencia entre los datos y cifras consignados en la declaración informativa y la documentación comprobatoria.

A partir de lo anterior, se infiere que la sanción aplicable a este caso es la que liquidó y pagó la actora, es decir, la que se aplica cuando se corrigen los datos y cifras de la declaración informativa que no guardan coherencia entre ellos, sin distinción de qué tipo de datos o cifras se trata, es decir, la establecida en el literal d, numeral 3º, Literal B del artículo 260-10 del ET.

Mientras que la sanción propuesta por la DIAN aplica cuando se corrige la declaración informativa a partir de la confrontación de los anexos de esta con la documentación comprobatoria. Es decir, se corrige todo el trabajo de precios de transferencia.

## **2. Oposición**

2.1 Debido a que la información de la DIIPT se utiliza para la correcta determinación de las bases gravables del impuesto sobre la renta, los cambios de rangos intercuartiles, la mediana y el margen de utilidad en la DIIPT para ajustarla a la documentación comprobatoria constituye la subsanación de una omisión y no la rectificación de una inconsistencia.

Por lo tanto, como la contribuyente corrigió la DIIPT del año gravable 2008 para compagnarla a la primera documentación comprobatoria que entregó, la sanción por corrección precedente era del 1% del valor de la transacción realizada con su vinculado económico, como lo explican los Conceptos DIAN 055943 de 23 de julio de 2007 y 029093 de 27 de abril de 2010.

2.2 En atención a los principios de legalidad e irretroactividad, la Ley 1607 de 2012 no es aplicable al caso concreto por ser posterior a los hechos objeto de sanción, razón por la que no es cierta la supuesta violación del principio de favorabilidad.

2.3 La DIAN actuó en acatamiento de las normas tributarias vigentes y sin ánimo de temeridad o de dilatar la actuación administrativa ni el proceso judicial.

## **3. Sentencia de primera instancia**



El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", mediante sentencia de 21 de octubre de 2015, accedió a las súplicas de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones:

3.1 La solicitud de aplicación del principio de favorabilidad es un mejor argumento de nulidad que no pudo solicitarse en sede administrativa habida cuenta que la Ley 1607 de 2012 se expidió después de la interposición el recurso de reconsideración.

3.2 La Ley 1607 de 2012, además de establecer el principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, eliminó la sanción por corrección de la DIIPT, impuesta a la demandante.

3.3. En atención a que los actos demandados no constituyen una situación jurídica consolidada debe aceptarse la incidencia que sobre estos tiene la Ley 1607 de 2012.

Por eso, ante la eliminación de la sanción por corrección a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 y en aplicación al principio de favorabilidad, procede la nulidad de los actos sancionatorios, así como, el restablecimiento del derecho de la actora, en el sentido de declarar que no está obligada al pago de la sanción liquidada en los actos anulados.

3.4 No condenó en costas por tratarse de un asunto de interés público.

#### **4. Recurso de apelación**

4.1 **La parte demandada** apeló la sentencia de primera instancia con base en los argumentos de la contestación de la demanda.

Agregó, que no es cierto que la Ley 1607 de 2012 eliminó la sanción por corrección de la DIIPT, pues lo que hizo fue modificar la norma en el sentido de señalar tres eventos configurativos de sanción, entre estos, el descrito en el Literal B numeral 2º del artículo 260-11 del ET, que atañe a la corrección de inconsistencias en la declaración informativa.

Además, la parte final de dicho artículo, otorgó a la Administración la facultad de ajustar las sanciones liquidadas erróneamente.

Insiste en que no es posible aplicar el principio de favorabilidad porque esta es una situación jurídica consolidada, dado que el momento procesal para haber considerado una norma más favorable era el de imposición de la sanción, pero este se dio antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012.

#### **5. Alegatos de conclusión en segunda instancia**

5.1 **La demandante** reiteró que la sanción por corrección de la DIIPT desapareció con la Ley 1607 de 2012.

Agregó que el principio de favorabilidad como excepción al principio de irretroactividad de la ley procede en materia sancionatoria tributaria por mandato del



artículo 197 ibídem y su aplicación no se puede negar bajo el argumento de una situación jurídica consolidada inexistente. Aparte que, el artículo 338 de la Constitución no hace referencia a la imposición de sanciones, solamente se ocupa de la potestad para crear o modificar tributos.

5.2 **La demandada** reiteró los argumentos de la contestación y del recurso de apelación.

## 6. Concepto del Ministerio Público

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado no rindió concepto en este caso.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

#### 1. Cuestión previa

##### 1.1 Impedimento de la doctora Stella Jeannette Carvajal Basto

La Consejera de Estado doctora Stella Jeannette Carvajal Basto, manifestó que se encuentra impedida, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 141 del CGP<sup>1</sup>, porque conoció en primera instancia del proceso de la referencia.

La Sala, integrada por tres Consejeros de Estado, quienes conforman el *quórum* decisorio<sup>2</sup>, encuentra fundado el impedimento. Por esta razón, lo acepta y, en consecuencia, la separa del conocimiento de este asunto.

#### 2. Sanción por corrección de la DIIPT de 2008. Ley 863 de 2003

2.1 Lo primero que advierte la Sala es que para las inconsistencias relacionadas con las declaraciones de corrección de la DIIPT, previstas en el literal B), numeral 3º del artículo 260-10 del ET, norma vigente para la época de los hechos (2008), el legislador determinó una sanción del 1% del total de las operaciones con vinculados económicos realizadas en la respectiva vigencia fiscal, que se podía reducir al 2% de la sanción por extemporaneidad si se corregía dentro del término de corrección voluntaria<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Código General del Proceso. Artículo 141. Numeral 2. "Haber conocido del proceso o realizado cualquier actuación en instancia anterior, el juez, su cónyuge, compañero permanente o algunos de sus parientes indicados en el numeral precedente". (Énfasis propio)

<sup>2</sup> Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Artículo 131. Numeral 3. "Cuando en un Magistrado concurra alguna de las causales señaladas en el artículo anterior, deberá declararse impedido en escrito dirigido al ponente, o a quien le siga en turno si el impedido es este, expresando los hechos en que se fundamenta tan pronto como advierta su existencia, para que la sala, sección o subsección resuelva de plano sobre la legalidad del impedimento. Si lo encuentra fundado, lo aceptará y sólo cuando se afecte el quórum decisorio se ordenará sorteo de conjuez".

<sup>3</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Proceso 25000-23-27-000-2012-00332-01 (20747). Sentencia de 3 de agosto de 2016. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



Al respecto, la Sala en un caso anterior tuvo la oportunidad de pronunciarse en el siguiente sentido:

*“El artículo 260-10, lit. B, num. 3, modificado por el artículo 46 de la Ley 863 de 2003, establece que la corrección de la DIIPT genera las siguientes sanciones<sup>4</sup>:*

*‘3. Cuando los contribuyentes corrijan la declaración informativa a que se refiere este artículo deberán liquidar y pagar, una sanción equivalente al uno por ciento (1%) 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 39.000 UVT.*

*Se presentan inconsistencias en la declaración informativa, en los siguientes casos:*

*a) Los señalados en los artículos 580, 650-1 y 650-2 del Estatuto Tributario;*

*b) Cuando a pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, se anota como resultante un dato equivocado;*

*c) Cuando no haya consistencia entre los datos y cifras consignados en la declaración informativa y los reportados en sus anexos;*

*d) Cuando no haya consistencia entre los datos y cifras consignados en la declaración informativa y/o en sus anexos, con la documentación comprobatoria de que trata el artículo 260-4 del Estatuto Tributario.*

*Las anteriores inconsistencias podrán corregirse, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial en relación con la respectiva declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, liquidando una sanción equivalente al 2% de la sanción por extemporaneidad, sin que exceda de 39.000 UVT.*

*Cuando el contribuyente no liquide la sanción por corrección o la liquide por un menor valor al que corresponda, la Administración Tributaria la aplicará incrementada en un treinta por ciento (30%), de conformidad con lo establecido en el artículo 701’.*

**Así, la corrección de la DIIPT genera dos tipos de sanciones. Una general y una reducida, que procede sólo por la corrección de las inconsistencias en la DIIPT expresamente señaladas en la referida norma.**

<sup>4</sup> Las cifras fueron ajustadas en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007).



**La sanción general corresponde al 1% del valor total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, sin exceder de 39.000 UVTs (art. 260-10, lit. B, num. 3°, inc. 1°).**

**La sanción reducida por la corrección de inconsistencias de la DIIPT equivale al 2% de la sanción por extemporaneidad, que, a su vez, corresponde, en general, al 1% del total de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retraso, sin exceder de 39.000 UVT (art. 260-10, lit. B, num 1°).**

**Según el artículo 260-10, lit. B), num 3°, las inconsistencias que generan la sanción reducida son las siguientes:**

- a) Las señaladas en los artículos 580<sup>5</sup>, 650-1<sup>6</sup> y 650-2<sup>7</sup> del Estatuto Tributario.
- b) Cuando los valores correspondientes a las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas son correctos, pero se anota como resultado un dato equivocado.
- c) Cuando no haya consistencia entre los datos y cifras consignados en la DIIPT y los reportados en sus anexos, y

<sup>5</sup> Estatuto Tributario. Artículo 580. **“Declaraciones que se tienen por no presentadas.** No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos:  
a. Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto.  
b. Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada.  
c. Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables.  
d. Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal.  
e. Cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago. (Literal adicionado por la Ley 1066 de 2006 y derogado por el artículo 67 de la Ley 1430 de 2010).

Parágrafo. (adicionado por el artículo 64 de la Ley 1111 de 2006). No se configurará la causal prevista en el literal e) del presente artículo, cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente, por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.

El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada, la declaración de retención en la fuente presentada sin pago se tendrá como no presentada”.

<sup>6</sup> Ibídem. Artículo 650-1. **“Sanción por no informar la dirección.** Cuando en las declaraciones tributarias el contribuyente no informe la dirección, o la informe incorrectamente, se aplicará lo dispuesto en los artículos 580 y 589-1”.

<sup>7</sup> Ibídem. Artículo 650-2. **“Sanción por no informar la actividad económica.** Cuando el declarante no informe la actividad económica, se aplicará una sanción hasta de \$9.532.000 que se graduará según la capacidad económica del declarante.

Lo dispuesto en el inciso anterior será igualmente aplicable cuando se informe una actividad económica diferente a la que le corresponde o a la que le hubiere señalado la Administración una vez efectuadas las verificaciones previas del caso”.



d) **Quando no haya consistencia entre los datos y cifras consignados en la declaración informativa y/o sus anexos, y la documentación comprobatoria.**

*Respecto a la última inconsistencia, el legislador no definió cuándo se presenta la falta de consistencia entre la DIIPT y/o sus anexos y la documentación comprobatoria, por lo cual debe acudir al sentido natural y obvio de la palabra. La Real Academia Española de la Lengua define consistencia como “1. f. Duración, estabilidad, solidez. 2. f. Trabazón, coherencia entre las partículas de una masa o los elementos de un conjunto”. Así pues, existe inconsistencia cuando los datos y cifras de la DIIPT y/o sus anexos no son sólidos o coherentes frente a los informados en la documentación comprobatoria.”<sup>8</sup> (Énfasis propio)*

2.2 Así, en el expediente está probado que la contribuyente presentó DIIPT del año gravable 2008 el 13 de julio de 2009<sup>9</sup>, informado un monto total de operaciones de ingreso de \$14.289.759.000 y por operaciones de egreso la suma de \$2.325.848.000.

2.3 Del mismo modo, que la contribuyente presentó declaración de corrección voluntaria a esa DIIPT, mediante formulario 1209600020448 de 15 de septiembre 2009<sup>10</sup>, sin modificar los montos de las operaciones de ingreso y egreso; pero liquidando una sanción por corrección de \$9.969.000. Sanción que pagó mediante el recibo oficial 4907687439911 de 16 de septiembre de 2009<sup>11</sup>.

Al efecto, es del caso recordar que la finalidad de la DIIPT es instrumental, es decir, que es una herramienta de información para la correcta determinación del impuesto sobre la renta.

Así, los incisos 1° y 2° del artículo 260-1 del ET, vigente para el año gravable 2008 establecían: “Los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.” (Énfasis propio)

2.4 En el caso concreto, la Sala encuentra que la contribuyente corrigió la DIIPT 2008 en relación con la operación de egreso de la casilla 13 del formato 1125, anexo a la declaración inicial<sup>12</sup> para indicar que el método utilizado no fue TU sino PC, lo que hizo que también desapareciera la razón financiera para el método TU<sup>13</sup>.

<sup>8</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Proceso 25000-23-27-000-2012-00040-01 (19774). Sentencia de 1° de octubre de 2014. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>9</sup> Folio 5 C.A.

<sup>10</sup> Folio 6 C.A.

<sup>11</sup> Folio 10 C.A.

<sup>12</sup> Folio 5 y 6 C.A.

<sup>13</sup> Folio 7 C.A.



Igualmente, para aplicar la razón financiera ROA<sup>14</sup> de las operaciones de ingresos con vinculados en el exterior como se estableció en el estudio de precios de transferencia y se soportó en la documentación comprobatoria. De lo que da cuenta el resumen ejecutivo del estudio de precios de transferencia, así:

*“El método utilizado para evaluar las operaciones de ventas netas de inventarios producidos y no producidos (materias primas), el cobro de servicios técnicos y el pago de otros egresos fue el de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación, a través de la utilización de la razón financiera del ROA.*

*El rango intercuartil de ROA ajustado oscila del **4.392%** en el cuartil inferior al **8.081%** en el cuartil superior, con una mediana de **6.543%**.*

*AGP Colombia obtuvo un ROA de **4.414%** durante el periodo fiscal 2008, el cual se ubica dentro de los citados rangos intercuartiles. El anterior resultado permite concluir que la Compañía cumplió con lo establecido con el Artículo 260-1 del Estatuto Tributario.”<sup>15</sup>*

Lo anterior, lleva a la Sala a concluir que la modificación del formato 1125 no afectó los montos de las operaciones registradas en las DIIPT del año gravable 2008. Tampoco, que esté probada la alteración, por este motivo, de los valores declarados en renta por esa misma vigencia fiscal.

2.5 Ahora bien, como la actora liquidó la sanción de corrección en el 2% de la sanción por extemporaneidad dentro de los 2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, es decir, sanción por corrección reducida, en principio no procedería la reliquidación ni el incremento de la sanción que la DIAN practicó a la contribuyente. No obstante se procede a la siguiente verificación:

<b>Sanción general DIIPT 2008</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
Valor total de operaciones con VE	\$16.615.607.000
Porcentaje de sanción por corrección DIIPT	1%
Sanción por corrección DIIPT	\$166.156.070

<b>Sanción reducida DIIPT 2008</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
Sanción por extemporaneidad <sup>16</sup>	\$166.156.070 x 3 (meses <sup>17</sup> ) = \$498.468.210

<sup>14</sup> Indicador ROA (“Return on Assets”) o rentabilidad económica. Mide la rentabilidad del total de activos de la empresa.

<sup>15</sup> Folios 8 y 9 C.A.

<sup>16</sup> Estatuto Tributario. Artículo 260-10, literal B, numeral 1º. “El uno (1%) del valor total de las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas durante la vigencia fiscal correspondiente, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en la presentación de la declaración, sin que exceda 39.000 UVT.”

<sup>17</sup> De acuerdo con el artículo 22 del Decreto 4680 de 2008, el plazo para presentar DIIPT del año gravable 2008 para los contribuyentes con último dígito del NIT 6, era el 14 de julio de 2009.



Porcentaje sanción por corrección reducida DIIPT	2%
<b>Sanción por corrección DIIPT reducida</b>	<b>\$9.969.364 que aproximada al múltiplo más cercano a mil es \$9.969.000</b>

Comoquiera que la corrección a la DIIPT de 2008, fue voluntaria, la sanción reducida era la procedente, como lo hizo el contribuyente.

Visto que la sanción por corrección reducida de la DIIPT corresponde \$9.969.000; que fue lo que la contribuyente pagó, es claro que no había lugar a la reliquidación ni al incremento que la DIAN le practicó mediante los actos demandados.

Por lo anterior, la reliquidación de la sanción practicada por la DIAN en los actos administrativos demandados resulta ilegal, como también el incremento del 30% por liquidación incorrecta de dicha sanción<sup>18</sup>.

Esto conduce a la nulidad de los actos administrativos sometidos a control de legalidad, como se ordenó en la sentencia apelada, pero por las razones expuestas en esta providencia, porque no es acertado afirmar lo que sostiene la actora y el Tribunal, que el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012 eliminó la sanción por corrección de la DIIPT.

Pues el Literal B, numeral 2º del artículo 260-11 del ET en su integridad lo que hace es reformular la sanción por corrección de DIIPT denominándola “*Sanción por inconsistencias en la declaración informativa*”, prescindiendo de eventos concretos de inconsistencia y disminuyendo la tarifa de la sanción.

En ese orden, lo que procede es la confirmación de la sentencia apelada que accedió a las pretensiones de la demanda, pero bajo el supuesto que la demandante pagó correctamente la sanción reducida por corrección de la DIIPT del año gravable 2008 y por eso, los actos demandados son ilegales.

La Sala no condenará en costas en esta instancia, toda vez que el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso establece que hay lugar a esta condena cuando se prueba su causación; lo que no ocurre en este caso, pues en el expediente no existe prueba de que estas se causaron.

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

---

Como la corrección de la DIIPT se presentó el 15 de septiembre de 2009, transcurrieron dos meses y un día a efectos de establecer la sanción por extemporaneidad.

<sup>18</sup> El último inciso del literal B), numeral 3 del artículo 260-10 del ET señala que “[c]uando el contribuyente no liquide la sanción por corrección o la liquide por un menor valor al que corresponda, la Administración Tributaria la aplicará incrementada en un treinta por ciento (30%), de conformidad con lo establecido en el artículo 701”.



## FALLA

1. Aceptar el impedimento manifestado por la Consejera de Estado doctora Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, se le separa del conocimiento del presente asunto.
2. Por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia, se **confirma** la sentencia del 21 de octubre de 2015 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el proceso de la referencia.
3. Sin condena en costas.
4. Se reconoce personería a la abogada Angie Alejandra Corredor Herrera para actuar como apoderada de la demandada, de conformidad con el poder que obra en el folio 266 del expediente.
5. Ejecutoriada la presente providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

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

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

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**  
Presidente de la Sala

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**



---

Radicado: 25000-23-37-000-2013-00448-01 (22302)  
Demandante: AGP de Colombia S.A.