



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN CUARTA  
SUBSECCIÓN "A"**

**Bogotá D.C., siete (7) de febrero de dos mil dieciocho (2018)**

**MAGISTRADA PONENTE: Dra. GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ**

**EXPEDIENTE No. 25000-23-37-000-2014-00010-00  
DEMANDANTE : HEWLETT PACKARD COLOMBIA LTDA. – HP  
DEMANDADO: U.A.E. DIAN  
ASUNTO: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y  
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – IMPUESTO DE  
RENTA AÑO 2009**

**SENTENCIA**

---

La sociedad **HEWLETT PACKARD COLOMBIA LTDA. – HP**, a través de apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicita la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013, por medio de la cual se modificó la declaración de renta del año 2009 presentada por la demandante.

**I. ANTECEDENTES**

**LA DEMANDA**

En la demanda se formulan las siguientes

**PRETENSIONES**

**“PRIMERA**

*Que se declare la nulidad la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013, por medio de la cual se modificó la Declaración de Renta correspondiente al año gravable 2009 del contribuyente Hewlett Packard Colombia Ltda.*

*Nos referiremos a esta Resolución como el “Acto Administrativo”.*

## **SEGUNDA**

*Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca en su Derecho a la parte actora, mediante la declaración que el denunció rentístico del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, presentada por Hewlett Packard Colombia Ltda. correspondiente al período gravable 2009, ha quedado en firme en todos sus aspectos.*

## **TERCERA**

*De manera subsidiaria, y sólo en caso de no prosperar la pretensión principal, solicito se revoque la sanción por inexactitud dado que no existe adición u omisión del impuesto que dé lugar a la imposición de la misma. En todo caso, si fuera procedente la sanción, debería levantarse por presentarse una clara diferencia de criterios respecto de la interpretación del derecho aplicable.” (fl. 3).*

## **HECHOS**

Los hechos que dieron origen a la controversia, y que interesan al proceso son los siguientes:

Afirma que mediante Escritura Pública del 26 de octubre de 2009 se protocolizó la fusión por absorción entre la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. y Hewlett Packard Colombia LTDA., actuando como absorbente la primera con un porcentaje de participación del 95.61%, y HP con un porcentaje de 4.39%; adoptando la absorbente con posterioridad a la fusión la razón social de la absorbida; que el 15 de abril de 2010 la demandante, presentó de manera electrónica la declaración de renta del año gravable 2009, la cual fue corregida el 27 de agosto de 2010 sin modificar el saldo a favor; que el 26 de octubre de 2011 la demandante volvió a corregir la declaración, compensando pérdidas por valor de \$43.456.709.000 y liquidando un saldo a favor de \$38.704.532.000.

Señala que la entidad demandada expidió auto de apertura de investigación contra la demandante con el fin de verificar la realidad económica, establecer las bases gravables, determinar la existencia de hechos gravados y verificar el cumplimiento de obligaciones formales relacionadas con el impuesto de renta del año gravable 2009; que posteriormente profirió el Requerimiento Especial No. 312382012000032 del 11 de diciembre de 2012, notificado a la demandante el 17 del mismo mes, por medio del cual propuso modificar la declaración de renta del año 2009 rechazando la compensación de pérdidas por valor de \$39.512.377.715; acto al cual se le dio respuesta el 14 de marzo de 2013, oponiéndose la sociedad contribuyente a las glosas propuestas por la Administración; no obstante, la DIAN

expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013, notificada el 13 del mismo mes (fls. 9-10).

### **NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN**

La sociedad demandante señala como normas violadas:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política
- Artículos 172 y 178 del Código de Comercio
- Artículos 147 y 647 del Estatuto Tributario

En síntesis, sustenta así el concepto de violación (fls. 11-50):

#### **1. Los actos administrativos demandados son nulos por violación de los artículos 147 del E.T. y 172 y 178 del Código de Comercio**

Indica que el proceso de fusión efectuado entre Electronic Data Systems Colombia Ltda. y Hewlett Packard Colombia Ltda. fue el de una fusión por absorción, en el que la primera subsistió como sociedad absorbente y la segunda se extinguió, y que posteriormente la sociedad resultante del proceso de fusión modificó su razón social.

Expone que las pérdidas propias de Electronic Data Systems se deberán compensar en los términos y las condiciones establecidas en el primer inciso del artículo 147 del E.T. esto es, con las rentas líquidas ordinarias obtenidas en los períodos gravables siguientes y sin trasladarlas a los socios, y que las pérdidas originadas por la sociedad absorbida podrían ser compensadas hasta el porcentaje de su participación en el patrimonio de la nueva sociedad, y respetando los plazos máximos de compensación, precisando que las pérdidas líquidas compensadas por la demandante y que tuvieron origen en la sociedad absorbente no merece reproche, pues respecto de éstas pérdidas no se aplican las limitaciones establecidas en el segundo inciso del artículo 147 del E.T.

Precisa que las conclusiones de la Administración en los actos demandados parte de un mal entendimiento de los hechos y de una aplicación errada de las disposiciones que regulan la materia, pues la DIAN está aplicando una norma que no es la adecuada para resolver el asunto, por lo tanto, la declaración de renta presentada por la demandante se ajusta a la normativa vigente, y la actuación administrativa cuestionada se encuentra viciada de nulidad por falsa motivación.

Explica que la ley comercial contempla la existencia de dos tipos de fusión, denominadas por la doctrina fusión por creación y fusión por absorción, y que la primera ocurre cuando dos o más compañías se extinguen sin liquidarse, con el propósito de crear una nueva sociedad que recibe el patrimonio de las compañías fusionadas, caso en el cual se aplica lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 147 del E.T., pues las pérdidas fiscales que eventualmente podría llevar la compañía creada a su declaración no son propias y por esta razón debería limitarlas en proporción a la participación de cada una de las sociedades en el patrimonio total de la nueva compañía; y la segunda es definida como aquella que tiene lugar cuando una o más sociedades se extinguen para transferir en bloque sus patrimonios a otra sociedad ya existente que subsiste como persona jurídica, caso en el cual la compensación de pérdidas debe ceñirse a las reglas establecidas en los dos incisos del artículo 147, dependiendo de la compañía de la que provengan las pérdidas.

Aduce que las sociedades Electronic Data Systems Colombia Ltda. y Hewlett Packard Colombia Ltda. perfeccionaron una fusión por absorción, es decir, que la primera adquirió el patrimonio de la segunda, pero además conservó los derechos y obligaciones radicados en su propia cabeza, los cuales no resultaron afectados como consecuencia del proceso de fusión; ello quiere decir que el derecho que tenía la primera sociedad para compensar las pérdidas propias sufridas en períodos gravables anteriores no se vio afectado por la fusión, pues en los términos del inciso 1° del artículo 147 del E.T., que consagra una regla general según la cual cualquier sociedad que tenga pérdidas fiscales propias podrá compensarlas contra su renta líquida ordinaria sin que exista limitación porcentual o temporal a efectos de realizar la compensación.

Expone que la Administración tenía conocimiento que la operación realizada entre las dos sociedades fue una fusión por absorción, que la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. no desapareció por efecto de la fusión y el único cambio que se efectuó fue el de su razón social que pasó a ser Hewlett Packard Colombia Ltda., y que las pérdidas que fueron compensadas en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2009 son pérdidas propias de Electronic Data Systems Colombia Ltda generadas en los años 2004 y 2007; por lo tanto, no se podía llegar a una conclusión distinta que la procedencia de las compensación por aplicación del inciso primero del artículo 147 del E.T.

Asevera que la aplicación del inciso segundo del artículo 147 del E.T. parte del supuesto que necesariamente en un proceso de fusión haya una traslación de la pérdida fiscal de la absorbida a la absorbente, situación que no ocurre en el presente caso, pues como quedó plasmado en la liquidación oficial demandada, la sociedad Hewlett Packard Colombia Ltda. no tenía pérdidas acumuladas al momento de la fusión.

## **2. Los actos administrativos demandados son nulos por violación de los artículos 29 y 83 de la C.P.**

Precisa que la DIAN sugiere la existencia de abuso de las formas jurídicas por parte de la demandante, pretendiendo desconocer la realidad y legalidad de la operación, y que la entidad desconoce que no existe ningún impedimento para que sea la sociedad con un menor patrimonio la absorbente mientras que aquella con un mayor patrimonio pueda ser la absorbida; y que en el presente caso el aumento de capital se hizo por virtud de la cláusula décimo cuarta de la E.P de fusión de sociedades, observándose que luego del proceso fusión el capital de la sociedad absorbente fue aumentado de \$45.000.000 a \$1.025.638.840, circunstancia que fue reconocida y avalada por las Superintendencias de Industria y Comercio y de Sociedades.

Sostiene que pretender que la fusión entre las sociedades Electronic Data Systems Colombia Ltda. y Hewlett Packard Colombia Ltda. no tuvo efectos jurídicos y calificarla como un abuso de las formas jurídicas equivale a no dar aplicación a los principios constitucionales de buena fe, confianza legítima y seguridad jurídica, pues en su momento la fusión fue avalada por dos entidades estatales dándole carácter de legalidad; aunado a que el proceso de fusión que se llevó a cabo entre las dos compañías respondió a una estrategia global de integración vertical diseñada por las matrices de ambas compañías con base en la situación general de las empresas alrededor del mundo, de suerte que la existencia de pérdidas fiscales de Electronic Data Systems Colombia Ltda. no fueron un motivo determinante para la fusión de las empresas en Colombia y el resto del mundo.

Refiere que las sociedades Electronic Data Systems Colombia Ltda. y Hewlett Packard Colombia Ltda. desarrollan actividades económicas similares por no decir idénticas, además de una serie de actividades complementarias, por lo que carece de cualquier sustento la afirmación de la DIAN según la cual ambas compañías tenían inscrita unas actividades económicas distintas en el RUT, circunstancia que

además no corresponde a la realidad, pues ambas compañías para el año 2008 tenían registrado en el RUT la actividad económica 5163; por lo tanto, las actividades desarrolladas por ambas compañías no sólo eran coincidentes sino que además resultaban complementarias, circunstancia que además permite entender la necesidad que tenían ambas compañías en realizar la fusión, pues la misma siempre respondió a un propósito de negocios de Hewlett Packard Colombia Ltda.

Señala que la DIAN afirma en los actos demandados que estando la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. en causal de disolución resultó ser la absorbente en el proceso de fusión, precisando que esta causal, en los términos del artículo 220 del código de comercio, debe ser declarada por los socios y puede ser evitada por la voluntad de los mismos a través de la adopción de las medidas del caso, por lo tanto, es la misma normativa la que autoriza a los socios de una compañía que ha entrado en disolución por la disminución del número de asociados señalados en la ley a evitar la disolución adoptando las medidas que correspondan, que en el caso concreto consistió en realizar una fusión con otra sociedad.

Precisa que desde el punto de vista societario las acciones tomadas de Electronic Data Systems Colombia Ltda. para enervar la causal de disolución son legítimas y no pueden ser cuestionadas por la Administración Tributaria en la medida en que están ajustadas a la legislación y además, el hecho de que la sociedad estuviera en causal de disolución y que esta fuera remediada por los socios no genera efecto tributario alguno.

### **3. Los actos administrativos demandados violan por falta de aplicación el artículo 647 del E.T.**

Afirma que en el presente caso no es aplicable la sanción por inexactitud que se imputa a HP como absorbente, en la medida que no se presentó el hecho sancionable, y si en gracia de discusión no se aceptan los argumentos expuestos, en todo caso, tampoco procede la sanción del artículo 647 del E.T., por existencia de diferencia de criterios. Además la sanción impuesta vulnera los principios de legalidad y gradualidad previstos en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

## 2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad accionada se opone a las pretensiones formuladas por la parte demandante.

Aduce que de conformidad con lo previsto en el artículo 147 del E.T., en el caso de una fusión, la compensación de pérdidas se encuentra limitada por el porcentaje que cada una de las sociedades inmersas en la reforma estatutaria de la sociedad, tenga en la sociedad absorbente o resultante; y que incurre la demandante en un error conceptual porque parte de la base que en el proceso de fusión por absorción, la sociedad absorbente no hace parte de las sociedades fusionadas, sino que es una sociedad que simplemente absorbe pero no se fusiona, como si la figura jurídico-societaria de la fusión se tratara de una compra venta o una cesión patrimonial, y por esa razón concluye que el inciso segundo del referido artículo no es aplicado al presente caso, porque el límite establecido en el mismo solo opera para las sociedades fusionadas y no para la absorbente, cuando las pérdidas hayan sido generadas por ésta, lo anterior, por cuanto en el presente caso, la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. fue la absorbente en el proceso de fusión, y fue la compañía generadora de las pérdidas compensadas después de dicha reforma estatutaria, por ello, recalca la demandante que la norma aplicable es el inciso primero del artículo 147, en tanto que el mismo no impone límite alguno a la compensación de pérdidas fiscales.

Expone que en los términos de los artículos 162 y 172 del C. de Co., para que haya fusión es imperativa la participación de dos sociedades, es decir, no es posible hablar de fusión con una sola compañía, y por ende implica la disolución (no liquidación) de todas las sociedades participantes, o de todas menos una (la absorbente), implica una trasmisión universal o integración patrimonial en la sociedad absorbente y una reforma estatutaria tanto de las sociedades disueltas como de la nueva, en tanto que modifica de forma esencial la composición patrimonial de las sociedades participantes, como quiera que la nueva sociedad adquiere los derechos y obligaciones de las sociedades disueltas; por lo tanto, incurre en error la demandante, al afirmar que las sociedades fusionadas son las absorbidas y no la absorbente, pues considerar que la absorbente no hace parte del proceso de fusión sin fusionarse es una interpretación alejada de las normas y de la propia naturaleza económica y jurídica del concepto de fusión.

Expresa que cuando el artículo 147 del E.T. señala que la sociedad absorbente o la resultante de un proceso de fusión puede compensar con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere, está haciendo referencia a las dos clases de fusiones establecidas en la ley, esto es, fusión por absorción o fusión por constitución de nueva sociedad; precisando que el inciso segundo de la norma establece que esa sociedad absorbente o la resultante del proceso de fusión puede compensar con las rentas líquidas ordinarias las pérdidas sufridas por las sociedades fusionadas, lo cual implica que las pérdidas a compensar son las sufridas por cualquiera de las sociedades que intervinieron en la fusión, insistiendo, que en el caso de la fusión por absorción la sociedad fusionada no es solo la disuelta sino también la absorbente, como quiera que ésta sufre un cambio en su composición social como consecuencia de la integración económica respectiva.

Precisa que si una sociedad no puede compensar un valor por pérdidas que supere la renta líquida ordinaria, no es posible que una sociedad que participa en un proceso de fusión pueda compensar un valor superior a las utilidades que su participación hubiere generado en la compañía absorbente o resultante de la reforma estatutaria, de tal manera que el inciso segundo del artículo 147 del E.T. para cuidar que los efectos de dichas reformas sean neutros respecto a las pérdidas de las sociedades fusionadas, con claridad meridiana indicó que las mismas tiene un límite equivalente al porcentaje de participación de las mismas en el patrimonio de la absorbente o resultante.

Manifiesta que mediante la E.P. No. 2613 de la Notaría 16 del Circulo de Bogotá la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. (Hoy Hewlett Packard Colombia Ltda. por cambio de razón social) absorbió mediante fusión a la sociedad Hewlett Packard Colombia Ltda., y que la composición del patrimonio de la demandante con anterioridad a la fusión era de \$4.288.575.000 y después de la fusión ascendió a \$97.745.091.000, es decir que la sociedad Hewlett Packard Colombia Ltda. como absorbida dentro del proceso de fusión aportó al patrimonio de la absorbente la suma de \$93.456.516.000; en ese sentido, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 147 del E.T., las pérdidas fiscales sufridas que podían ser compensadas por la demandante como sociedad absorbente con las rentas líquidas ordinarias obtenidas con posterioridad a la fusión no podría sobrepasar el límite equivalente al 4.39% del patrimonio integrado en la fusión, en tanto que ese es el porcentaje de participación que como sociedad fusionada absorbente aportó a la reforma estatutaria.



Asevera que las pérdidas acumuladas antes de la fusión por Electronic Data Systems Colombia Ltda. desde los años 2003 a 2007 ascendían a \$41.326.616.165, por lo que con posterioridad a la fusión sólo podía compensar con las rentas líquidas ordinarias obtenidas en el año 2009 la suma de \$1.814.238.450, monto equivalente al 4.39% del patrimonio que como absorbente aportó a la fusión realizada en ese año fiscal con Hewlett Packard Colombia Ltda.

Afirma que los hechos indicados en los actos acusados frente al proceso de fusión son de carácter descriptivo y no se constituyeron en la razón del rechazo realizado por el acto oficial, por lo que mal podría pretenderse que con ello ser violó el debido proceso de la sociedad actora y la presunción de buena fe.

Sobre la improcedencia de la sanción por inexactitud, expone que dentro de los hechos sancionables a la luz del artículo 647 del E.T. se encuentra la inclusión de datos o factores equivocados, supuestos que concurren en el presente caso, en la medida en que la demandante llevó en su declaración de renta una compensación excesiva de las pérdidas sufridas en años gravables anteriores al 2009, sin tener en cuenta la limitación establecida en el artículo 147 del E.T. ; aunado a que tampoco existe la invocada diferencia de criterios, toda vez que las normas tributarias son claras y de fácil aplicación, por lo cual la inclusión de las referidas aminoraciones estructurales en la depuración de la renta correspondiente al año 2009 se constituye en un claro desconocimiento de las normas de derecho aplicables, pues no nos encontramos ante la presencia de normas confusas, oscuras ni de difícil comprensión, que permitan inferir la diferencia de criterio entre la Administración y el contribuyente (fls. 116-145).

### **3. TRÁMITE PROCESAL**

El 18 de junio de 2014 se admitió la demanda (fls. 100-101); el 13 de agosto de 2015 se tuvo por contestada la demanda y se fijó fecha y hora para la realización de la Audiencia Inicial prevista en el artículo 180 del CPACA (fl. 164); el 10 de septiembre de 2015 se surtió la prenotada diligencia y se prescindió de la realización de las audiencias previstas en los artículos 181 y 182 del CPACA, concediendo el término de 10 días a los sujetos procesales para alegar de conclusión (fls. 172-178); con informe secretarial el proceso ingresó al Despacho de la Magistrada Ponente para proferir sentencia (fl. 227).

#### **4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

Las partes presentaron sus alegatos de conclusión, ratificando los argumentos de demanda (fls. 217-226) y contestación (fls. 195-216).

#### **5. MINISTERIO PÚBLICO**

La Representante del Ministerio Público no rindió concepto en esta oportunidad.

### **II. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

#### **COMPETENCIA**

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en primera instancia, por disposición del artículo 152 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

#### **CADUCIDAD**

La presente demanda promovida en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho fue interpuesta dentro del término de caducidad previsto en el literal d) del numeral 2º del artículo 164 del CPACA, teniendo en consideración que la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013 que modificó la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2009 presentada por la sociedad actora, se notificó por correo el 13 de septiembre de 2013 (fl. 162 vto c.a) y que la demanda se presentó el 13 de enero de 2014 (fl. 51).

#### **PROBLEMA JURÍDICO**

De conformidad con la fijación del litigio realizada en audiencia inicial el debate se centra en determinar la legalidad de la Resolución No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013 por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió liquidación oficial de revisión contra la demandante respecto de la declaración de renta del año gravable 2009, para lo cual se hace necesario establecer, conforme a los cargos de nulidad formulados: (i) si la compensación de pérdidas fiscales efectuada por la sociedad demandante en la declaración privada del año gravable 2009, se ajusta a lo previsto en el artículo 147 del E.T., o era predicable la

aplicación del límite previsto en el inciso segundo ibídem, en su calidad de sociedad absorbente, y en esa medida, si el acto estuvo debidamente motivado; (ii) si el acto fue expedido con violación del debido proceso y el principio de buena fe; y (iii) si era procedente la sanción por inexactitud impuesta en el acto acusado, y si con la misma se vulneró el principio de gradualidad consagrado en el numeral 5° del artículo 197 de la Ley 1706 de 2012.

Para resolver el problema jurídico planteado, a proceso se encuentran acreditados los siguientes hechos:

1. El 15 de abril de 2010 la sociedad actora presentó la declaración del impuesto de renta del año gravable 2009, registrando como actividad económica la 5163, compensaciones en la suma de \$41.479.183.000 y como saldo a favor el valor de \$38.704.532.000 (fl. 20 c.a.), la cual fue objeto de corrección el 27 de agosto de 2010 mediante el formulario con autoadhesivo No. 91000094152863, modificando el rubro de compensaciones en la suma de \$43.334.039.000 (fl. 21 c.a.); finalmente fue corregida por última vez el 26 de octubre de 2011 mediante formulario con autoadhesivo No. 91000122673573, modificando nuevamente la casilla de compensaciones por valor de \$43.456.709.000 (fl. 73 c.a.).

2. La DIAN profirió el Requerimiento Especial No. 312382012000032 del 11 de diciembre de 2012, por medio del cual propuso modificar la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2009, disminuyendo el valor de compensaciones por pérdidas fiscales y el saldo a favor registrado en la declaración privada, pues al haberse fusionado en el año 2009 la sociedad Electronic Data Systems Colombia Ltda. con la sociedad Hewlett Packard Colombia Ltda., la compensación de pérdidas debió efectuarse hasta el límite de su porcentaje de participación dentro del patrimonio de la sociedad absorbente, de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 147 del E.T., por lo tanto, propone desconocer como compensación de pérdidas el valor de \$39.512.377.715, y la correspondiente sanción por inexactitud (fls.116-122 y vto. c.a.); decisión a la cual se le dio respuesta el 14 de marzo de 2013 (fls. 124-157 c.a.); no obstante, la Administración Tributaria Nacional expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013, modificando la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2009, en los términos del requerimiento especial (fls. 162-172 c.a.).

Determinados los hechos probados que hacen referencia a la actuación administrativa surtida en virtud del proceso de fiscalización adelantado en contra de la demandante, y en aras de **determinar, en primera medida, si la compensación de pérdidas fiscales que efectuó la sociedad demandante se ajusta a lo previsto en el artículo 147 del E.T, o era predicable la aplicación del límite previsto en el inciso segundo ibídem, en su calidad de sociedad absorbente, si los actos fueron expedidos con desconocimiento del debido proceso y el principio de buena fe, y si era procedente la sanción por inexactitud impuesta,** se hace necesario establecer el trámite de compensación de pérdidas fiscales de sociedades.

El artículo 147 del E.T, prevé:

***“ARTÍCULO 147. COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES DE SOCIEDADES.*** *<Artículo modificado por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales reajustadas fiscalmente, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los períodos gravables siguientes, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Las pérdidas de las sociedades no serán trasladables a los socios.*

*La sociedad absorbente o resultante de un proceso de fusión, puede compensar con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere, las pérdidas fiscales sufridas por las sociedades fusionadas, hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante. La compensación de las pérdidas sufridas por las sociedades fusionadas, referidas en este artículo, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos y los límites anuales, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.*

*Las sociedades resultantes de un proceso de escisión, pueden compensar con las rentas líquidas ordinarias, las pérdidas fiscales sufridas por la sociedad escindida, hasta un límite equivalente al porcentaje de participación del patrimonio de las sociedades resultantes en el patrimonio de la sociedad que se escindió. La compensación de las pérdidas sufridas por la sociedad que se escindió, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos y los límites anuales, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.*

*En caso de que la sociedad que se escinde no se disuelva, ésta podrá compensar sus pérdidas fiscales sufridas antes del proceso de escisión, con las rentas líquidas ordinarias, hasta un límite equivalente al porcentaje del patrimonio que conserve después del proceso de escisión. La compensación de las pérdidas sufridas por la sociedad escindida, deberá realizarse teniendo en cuenta los períodos gravables para compensar ya transcurridos y los límites anuales, previstos en la ley vigente en el período en que se generó y declaró la pérdida fiscal.*

*En todos los casos, la compensación de las pérdidas fiscales en los procesos de fusión y escisión con las rentas líquidas ordinarias obtenidas por las sociedades absorbentes o resultantes según el caso, sólo serán procedentes si la actividad económica de las sociedades intervinientes en dichos procesos era la misma antes de la respectiva fusión o escisión.*

*<Inciso modificado por el artículo 5 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). El nuevo texto es el siguiente:> Las pérdidas fiscales originadas en ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, y en costos y deducciones que no tengan relación de causalidad con la generación de la renta gravable, en ningún caso podrán ser compensadas con las rentas líquidas del contribuyente, salvo las generadas en la deducción por inversión en activos fijos a que se refiere el artículo 158-3 de este Estatuto.*

*El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.*

*PARAGRAFO TRANSITORIO. Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales registradas a 31 de diciembre de 2002 en cualquier año o período gravable, con las rentas que obtuvieron dentro de los cinco períodos gravables siguientes al período en que se registraron.*

La parte demandante considera que la Administración Tributaria aplicó de forma inadecuada el artículo 147 transcrito, pues en el caso de fusión por absorción la sociedad absorbente toma el derecho a compensar las pérdidas fiscales de los entes absorbidos, pero sin perder su derecho a compensación de sus propias pérdidas y sin quedar sujeta esta última a restricciones patrimoniales, pues la limitante establecida en la ley es para la compensación de pérdidas sufridas por la sociedad fusionada, pues nada dice el artículo sobre límite alguno para la sociedad absorbente para compensar sus propias pérdidas como ocurre en el presente caso.

Sobre el proceso de fusión de sociedades el Consejo de Estado ha señalado<sup>1</sup>:

*“(…)*

### ***1.1. La fusión de sociedades***

*1.1.1 Conforme con el artículo 172 del C. de Co., habrá fusión “cuando una o más sociedades se disuelvan, sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o para crear una nueva”.*

*1.1.2 La fusión, por expresa disposición del artículo 162 del C. de Co.<sup>2</sup>, constituye una reforma estatutaria, por esta razón, se deben cumplir las*

---

<sup>1</sup> Sentencia del 19 de octubre de 2017 del Consejo de Estado – Sección Cuarta, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente No. 050012331000-2006-03352-01 (19221).

<sup>2</sup> Esta norma señala que “[l]a disolución anticipada, la fusión, la transformación y la restitución de aportes a los asociados en los casos expresamente autorizados por la ley, son reformas estatutarias”.

*formalidades previstas en el artículo 158 del citado ordenamiento<sup>3</sup>, es decir, solemnizar la reforma mediante escritura pública y, adicionalmente, inscribirse en el registro mercantil de la cámara de comercio del domicilio social<sup>4</sup>.*

*1.1.3 Esta reforma estatutaria se formaliza con la escritura pública (art. 177 del C. de Co.) y resulta vinculante entre los asociados, desde el momento en el que la asamblea o la junta de socios la adopten, siempre que se hayan observado las normas y procedimientos pertinentes, es decir, producen efectos inter partes, antes de que se haya solemnizado la reforma mediante escritura pública.*

*A diferencia de lo que ocurre con los terceros, frente a los cuales, la inscripción<sup>5</sup> en el registro mercantil determina la oponibilidad de la reforma estatutaria.*

*1.1.4 Para la doctrina, “después de realizada la operación [de fusión], no existirá independencia jurídica ni económica –real ni aparente- entre los entes fusionados. La consecuencia referida obedece al acaecimiento automático” del traspaso en bloque de patrimonios, a la extinción de las sociedades fusionadas, a la adscripción de socios o accionistas de las sociedades fusionadas en la fusionante y la responsabilidad por obligaciones anteriores y responsabilidad hacia el futuro<sup>6</sup>.*

*1.1.5 En esta figura, el traspaso en bloque del patrimonio<sup>7</sup> opera ipso iure y a título universal, los “distintos bienes, derechos y obligaciones de las sociedades fusionadas se transmiten uno actu”; por esta razón, “aun aquellas obligaciones cuyo surgimiento se produzca con posterioridad a la fusión, debido a causas anteriores a este negocio jurídico, comprometerán la responsabilidad de la sociedad supérstite (absorbente o nueva creación)”<sup>8</sup>.*

*1.1.6 En este sentido, el inciso segundo del artículo 172 del C. de Co. señala que la sociedad “absorbente o la nueva compañía adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de*

<sup>3</sup> El artículo 158 del Código de Comercio señala que “[t]oda reforma del contrato de sociedad comercial deberá reducirse a escritura pública que se registrará como se dispone para la escritura de constitución de la sociedad, en la cámara de comercio correspondiente al domicilio social al tiempo de la reforma. Sin los requisitos anteriores la reforma no producirá efecto alguno respecto de terceros. Las reformas tendrán efectos entre los asociados desde cuando se acuerden o pacten conforme a los estatutos”.

<sup>4</sup> El artículo 111 del C. de Co. dispone que “[c]opia de la escritura social será inscrita en el registro mercantil de la cámara de comercio con jurisdicción en el lugar donde la sociedad establezca su domicilio principal. Si se abren sucursales o se fijan otros domicilios, dicha escritura deberá ser registrada también en las cámaras de comercio que correspondan a los lugares de dichas sucursales, si no pertenecen al mismo distrito de la cámara del domicilio principal”.

<sup>5</sup> La inscripción no es condición de existencia como tampoco de validez del acto por el que se adopta una reforma estatutaria.

<sup>6</sup> REYES. *Op. cit.*, p.p. 110 a 122.

<sup>7</sup> En el concepto nro. 220-043903 de 21 de septiembre de 2007, la Superintendencia de Sociedades afirmó que la fusión “supone una transmisión in universum ius del patrimonio de todas las sociedades fusionadas a favor de la nueva sociedad o de la absorbente. Al transmitir en bloque su patrimonio las sociedades transmitentes se extinguen, y al extinguirse se opera una sucesión universal a favor de la absorbente o de la nueva. Los nexos obligacionales, los derechos reales, los derechos sobre bienes inmateriales, etc., se transmiten subsumidos en ese bloque patrimonial que constituye una unidad jurídica. Pero esa unidad de derecho continúa siendo idéntica a sí misma, inalterada; únicamente ha cambiado su titular jurídico. El poder de disposición ha pasado de una sociedad a otra, eso es todo. No hay, por consiguiente, transmisión de singularidades que integran el patrimonio: enajenación o permuta de bienes muebles, inmuebles, cesión de créditos, asunción de deudas, etc.; como tampoco cabe hablar de una verdadera novación subjetiva por cambio de deudor, a menos que descompongamos la transmisión en bloque en otras de todos y cada uno de sus elementos patrimoniales”. Esto fue reiterado en el Oficio nro. 220-048665 de 12 de abril de 2011.

<sup>8</sup> REYES. *Op. cit.*, p. 111.

*fusión”.*

*Lo que es reforzado con el artículo 178 del mismo ordenamiento, en el que el legislador, de manera expresa dispuso que en “virtud del acuerdo de fusión, una vez formalizado, la sociedad absorbente adquiere los bienes y derechos de las sociedades absorbidas, y se hace cargo de pagar el pasivo interno y externo de las mismas”.*

**1.1.7** Por esta razón, **“la escritura de formalización del acuerdo de fusión se erige en justo título para adquirir derechos y recibir obligaciones, efecto que opera por ministerio de la ley”<sup>9</sup>** (Negrilla de la Sala).

**1.1.8** Es preciso aclarar que si **“la fusión tiene por efecto la transferencia en bloque de todos los activos que se encontraban en cabeza de la sociedad o sociedades fusionadas, a favor de la sociedad fusionante (absorbente o de nueva creación)<sup>[36]</sup><sup>10</sup>. Aunque la ley exige que tales bienes se valoren y discriminen en forma detallada en el compromiso de fusión (C. de Co., art. 173, ord. 3º)<sup>[37]</sup><sup>11</sup>, es evidente que si se omite este requisito sobre algunos de los bienes pertenecientes a las sociedades fusionadas, los activos respectivos deberán, en todo caso, atribuirse a la sociedad fusionante”<sup>12</sup>** (Negrilla de la Sala), a diferencia de lo que ocurre con la escisión (cfr. el numeral 2.1.3 de esta providencia).

**1.1.9** En materia tributaria, el inciso segundo del artículo 14-1 del ET, adicionado por la Ley 6 de 1992, norma vigente para la época de los hechos<sup>13</sup>, preveía que la **“sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas”.**

**1.1.10** De esta manera, **a partir de la fecha de la escritura pública<sup>14</sup> con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación.**  
 (...)”

<sup>9</sup> Superintendencia de Sociedades, concepto nro. 220-043903 de 21 de septiembre de 2007. En estos mismos términos se refirió la citada entidad, en el oficio nro. 220-048665 de 12 de abril de 2011.

<sup>10</sup> “[<sup>36</sup>] La Superintendencia de Sociedades también se ha pronunciado de manera reiterada respecto de las particularidades atinentes a los procesos de fusión. La entidad ha señalado que se trata de una figura autónoma, cuya regulación, al ser de naturaleza especial, debe primar sobre las normas de carácter general relacionadas con otros contratos. (cfr. oficio 220-45217 de 2 de septiembre de 2002). La entidad también ha acogido el criterio de algunos doctores extranjeros, quienes han afirmado que, “la fusión supone la transmisión in universum ius del patrimonio de todas las sociedades fusionadas a favor de la nueva sociedad absorbente [...]. Los nexos obligacionales, los derechos reales, los derechos sobre bienes inmateriales, etc., se transmite subsumidos en ese bloque patrimonial que constituye una unidad jurídica (...)”.

<sup>11</sup> “[<sup>37</sup>] El Código de Comercio determina, así mismo, la necesidad de efectuar un inventario para entregar los bienes muebles que se transfieren por efecto de la operación (art. 178, inc. 2º)”.

<sup>12</sup> REYES. *Op. cit.*, p. 112.

<sup>13</sup> Con el artículo 98 de la Ley 1607 de 2012, se incorporó el artículo 319-9 al ET, sobre responsabilidad solidaria en casos de fusión y escisión. Ver nota nro. 12 de esta providencia.

<sup>14</sup> El numeral 1 del artículo 1 del Decreto 187 de 1975, por medio del cual se dictan disposiciones reglamentarias en materia de impuestos sobre la renta y complementarios, vigente para la época de los hechos, señala que el año, periodo o ejercicio impositivo, en materia de impuesto sobre la renta y complementarios, es el mismo año calendario que comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre. Conforme con esta norma, puede comprender lapsos menores, entre otros, cuando las “[s]ociedades se constituyan dentro del año, caso en el cual el ejercicio se inicia a partir de la fecha de la escritura pública de constitución”, es decir, independientemente de que se haya registrado o no.

Conforme la jurisprudencia en cita, a partir de la protocolización del proceso de fusión a través de escritura pública, se origina para la sociedad absorbente o la resultante la responsabilidad de cumplir con las obligaciones tributarias, tanto formal como sustancial que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, ésta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación.

La figura de la fusión surge cuando una o más sociedades se disuelven, pero sin liquidarse para crear una nueva sociedad o para ser absorbida por otra, entonces al existir esta mezcla de sociedades aparecen dos conceptos diferentes, uno económico y otro jurídico; suponiendo el primero la reunión de varias empresas bajo una sola voluntad, de tal modo que comprende fenómenos muchos más amplios que los que supone el punto de vista jurídico, su realización obedece generalmente a motivos económicos, tales como disminuir los gastos de explotación de las empresas combinando esfuerzos para obtener resultados que no se pueden alcanzar aisladamente, o para luchar contra la concurrencia, o para poner fin a una competencia inconveniente entre dos empresas rivales.

Respecto del concepto legal de fusión la Superintendencia de Sociedades<sup>15</sup> ha expresado:

*“La fusión que es en si misma una reforma estatutaria sujeta al trámite previsto en los artículos 158 y 162 ídem, está regulada en su concepción legal como una intrincada operación que no solamente representa la extinción de una o varias sociedades, sin liquidar, sino que implica también la consolidación patrimonial en una sociedad nueva o en otra ya existente y, la consiguiente integración de dos sociedades.  
(...)”*

De conformidad con el artículo 162 del Código de Comercio, la naturaleza jurídica de la fusión es una reforma a los estatutos sociales toda vez que con tal operación la estructura de la sociedad *“sufrirá una serie de modificaciones como la inclusión de nuevos socios, adhesión de un patrimonio destinado a la realización de una actividad empresarial que puede ser la misma o una diferente, y eventualmente otra serie de modificaciones en las cláusulas que regulan la sociedad.”*<sup>16</sup>

La fusión puede realizarse por dos modalidades: la fusión por creación y la fusión por absorción y ésta última -que es la que interesa para el caso concreto- ocurre cuando

---

<sup>15</sup> Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-5685, 19 de febrero de 2004.

<sup>16</sup> Superintendencia de Sociedades. Oficio 220-10481, 30 de marzo del 2001.



*“una o más sociedades se extinguen para transferir en bloque sus patrimonios a otra sociedad ya existente que subsiste como persona jurídica.”<sup>17</sup>*

En el presente caso la sociedad demandante, en calidad de sociedad absorbente, llevó a cabo proceso de fusión debidamente protocolizado mediante Escritura Pública, con la sociedad Hewlett Packard Colombia Ltda., así mismo se constata que la sociedad demandante en el año gravable 2009, situación que no está en discusión en el proceso, como efecto de la fusión, hizo propias las utilidades generadas en el proceso de fusión, de tal forma que registró utilidades, contrario a la situación financiera reflejada hasta antes de la fusión cuando registraba pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores; compensando dichas pérdidas en la declaración de renta del año 2009.

El artículo 147 del E.T. citado en precedencia, prevé que la sociedad absorbente o resultante de un proceso de fusión puede compensar con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere las pérdidas fiscales sufridas **por las sociedades fusionadas** hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante; texto normativo que según la demandante implica que la limitación de la compensación de pérdidas sólo resulta predicable para la compensación de pérdidas de sociedades absorbidas o fusionadas, y no de las sociedades absorbentes.

Respecto del artículo 24 de la Ley 788 de 2002, que modificó el inciso segundo del artículo 147 del E.T. y que contempla la limitación para la compensación de pérdidas fiscales en procesos de fusión, el Consejo de Estado, indicó<sup>18</sup>:

*“(…)*

*En lo que concierne al tratamiento de las pérdidas fiscales en los casos de fusión de sociedades, el artículo 85 de la Ley 75 de 1986 nada reguló. A contrario sensu, el artículo 24 de la Ley 788 de 2002 estableció las siguientes reglas:*

**1. Que las pérdidas fiscales sean de la sociedad absorbida.**

*2. Que la compensación de esas pérdidas fiscales se haga con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere la sociedad absorbente o resultante del proceso de fusión.*

---

<sup>17</sup> REYES VILLAMIZAR, Francisco. Derecho Societario. Tomo II. Bogotá : Temis. 2004. p. 99.

<sup>18</sup> Sentencia del 10 de mayo de 2012 del Consejo de Estado – Sección Cuarta, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 25000-23-27-000-2007-00256-01(17450).

3. *Que la compensación no exceda el equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante.*

4. *Que el plazo para compensar las pérdidas fiscales que sufrieron las sociedades fusionadas se debe contar a partir de los períodos gravables en que registraron las pérdidas y hasta el plazo previsto en la ley que estuviera vigente en el período en que tales sociedades fusionadas generaron y declararon la pérdida fiscal.*

5. *Que se pruebe que la actividad económica de las sociedades intervinientes en el proceso de fusión era la misma antes de la respectiva fusión. (...)*” (Negritas y subrayas fuera de texto).

Conforme las pruebas que militan a proceso, se constata que la compensación de las pérdidas realizada por la sociedad demandante en el año gravable 2009 en el contexto de un proceso de fusión se llevó a cabo contra utilidades generadas en virtud de dicho proceso, debiendo precisarse que como efecto jurídico de la fusión, una vez perfeccionado el acuerdo, no es dable diferenciar el origen de los pasivos o activos trasladados a la absorbente; no obstante, tal como quedó consignado en el proceso de fusión la sociedad absorbida llegó al proceso sin pérdidas fiscales, situación que no está en discusión en el proceso y que cobra importancia para efecto de la compensación de pérdidas fiscales, en tanto que, la norma vigente para el año 2009, según la sentencia en cita, sólo permite en los procesos de fusión la compensación de pérdidas provenientes de la sociedad fusionada o absorbida hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante.

Siguiendo el derrotero del Consejo de Estado, la compensación de pérdidas fiscales en procesos de fusión es predicable de las pérdidas de las sociedades absorbidas, por lo tanto, en ese orden, la limitación establecida en el inciso segundo del artículo 147 del E.T., de hasta el equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas, se refiere a la compensación de dichas pérdidas, y no a las propias de la sociedad absorbente; debiendo precisarse que contrario a lo manifestado por la Administración, cuando la norma hace alusión a *sociedades fusionadas*, no se refiere a todas las sociedades que participan en el proceso de fusión, sino a aquellas que se disuelven sin liquidarse para hacer parte de una sociedad absorbente o de una nueva.

En ese orden, el inciso segundo del artículo 147 del E.T. no establece limitación para la compensación de pérdidas propias de sociedades absorbentes, como aconteció en el presente caso, porque la misma está establecida sólo para las pérdidas de sociedades fusionadas, por lo tanto, la norma aplicable a la compensación realizada por la actora, tal como lo hizo, era el inciso primero del referido artículo, pues no existe prohibición legal para que una sociedad fusionante compense sus pérdidas con utilidades obtenidas en virtud de un proceso de fusión, situación diferente y reprochable es que dicha sociedad pretenda con las pérdidas de sus fusionadas o absorbidas obtener ventajas tributarias, y fue ese el propósito del legislador al establecer la limitación analizada, evitar la transgresión de los principios de justicia y equidad tributaria en situaciones de reorganización empresarial, pero se reitera respecto de las pérdidas de las sociedades fusionadas.

Ahora bien, la demandante señala que no le es aplicable la limitante del inciso segundo del artículo 147 del E.T. para la compensación de sus pérdidas, ya que era un derecho adquirido que la sociedad absorbente compensara las pérdidas generadas dentro de su actividad; aunado a que no está trasladando pérdidas fruto del proceso de fusión, sino usando pérdidas que ya había generado y contabilizado, y las cuales tenía derecho a compensar; argumento frente al cual ha de indicarse que, conforme la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>19</sup>, el derecho a compensar se consolida con la compensación de la pérdida en los términos, condiciones y plazos establecidos en la norma, y no sólo con la existencia de la pérdida, y en el presente caso, el derecho se consolidó cuando la sociedad actora compensó conforme el inciso primero del artículo 147 del E.T. las pérdidas acumuladas de los años 2003 a 2007 en la declaración del impuesto de renta de dicho año.

Conforme lo expuesto, aplicando de forma literal la norma y con sujeción al espíritu del legislador, el inciso segundo del artículo 147 del E.T. no contempla limitación para la compensación de pérdidas de sociedades absorbentes, sino únicamente para la compensación de pérdidas de sociedades fusionadas o absorbidas, y efectuar una interpretación más allá del propósito del legislador sería desconocer los artículos 27 y 28<sup>20</sup> del C.C., pues la norma referida no ofrece

---

<sup>19</sup> Sentencia del 10 de mayo de 2012, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 17450.

<sup>20</sup> **ARTICULO 27. <INTERPRETACION GRAMATICAL>**. Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.

Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento. 📌

margen de duda que implique realizar elucubraciones para su aplicación; sin que ello implique, como lo afirma la entidad demandada, que se esté realizando una interpretación contraria a la justicia y equidad que comporta el sistema tributaria, pues la compensación de pérdidas acumuladas de sociedades absorbentes en los términos del inciso 1° del artículo 147, a partir de utilidades obtenidas en el proceso de fusión, no se encuentra prohibida ni presenta limitaciones de orden legal, porque la compensación se efectuó en virtud de utilidades, si bien se reitera en proceso de fusión, del ejercicio de la actividad de la demandante.

Se concluye entonces, que la compensación de pérdidas fiscales realizada por la demandante en la declaración de renta del año gravable 2009 se ajustó a los parámetros legales, por lo tanto, no era procedente la aplicación de la limitación del inciso segundo del artículo 147 del E.T. en el acto acusado, y por ende el rechazo del valor total compensado en la declaración privada de la suma de \$39.512.377.715, la disminución del saldo a favor declarado y la imposición de la sanción por inexactitud; **por lo que prospera el cargo de nulidad analizado.**

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, la Sala se releva de analizar los restantes cargos de nulidad, y procede declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, y como consecuencia de ello y a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de la declaración de renta del año gravable 2009 presentada por la sociedad actora.

Finalmente, respecto de la condena en costas, y aplicando la posición jurisprudencial del Consejo de Estado<sup>21</sup>, de conformidad con las reglas previstas en los numerales 1° y 8° del artículo 365 del CGP, aplicable por remisión del artículo 306 del CPACA, que prevén la condena en costas a la parte vencida en el proceso, y que habrá lugar a éstas cuando aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación, la Sala verifica que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la entidad demandada, **por lo que no se le condenará en costas.**

---

**ARTICULO 28. <SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS>**. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal

<sup>21</sup> Sentencia del 6 de julio de 2016 del Consejo de Estado – Sección Cuarta, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente No. 25000-23-37-000-2012-00174-01, y sentencia del 30 de agosto de 2016 del Consejo de Estado – Sección Cuarta, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 050012333000201200490-01 [20508].

**En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección “A”, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,**

**FALLA**

**PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad de la Resolución No. 312412013000074 del 12 de septiembre de 2013, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, profirió liquidación oficial de revisión contra la sociedad HEWLETT PACKARD COLOMBIA LTDA. respecto de la declaración de renta del año gravable 2009; de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO.** A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la firmeza de la declaración de corrección del impuesto de renta del año gravable 2009 presentada por la sociedad HEWLETT PACKARD COLOMBIA LTDA. – HP el 26 de octubre de 2011 bajo el formulario con autoadhesivo No. 91000122673573, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**TERCERO.** No se condena en costas a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.

**CUARTO:** En firme, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del excedente de gastos del proceso. Déjense las constancias del caso.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE**

La presente providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

**LOS MAGISTRADOS**

**GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ**

**AMPARO NAVARRO LÓPEZ**

**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**  
Ausente con permiso