



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR**  
**TRASLADO CONTESTACIÓN - EXCEPCIONES**  
**(Artículo 175 CPACA)**

**SIGCMA**

Cartagena de Indias, 10 de noviembre de 2020

HORA: 08:00 A. M.

<b>Medio de control</b>	NULIDAD Y R. DEL DERECHO
<b>Radicación</b>	13-001-23-33-000-2019-00380-00
<b>Demandante</b>	POLIPROPILENO DEL CARIBE S.A.
<b>Demandado</b>	UAE DIAN
<b>Magistrado Ponente</b>	EDGAR ALEXI VÁSQUEZ CONTRERAS

EN LA FECHA SE CORRE TRASLADO POR EL TÉRMINO LEGAL DE TRES (03) DÍAS A LA PARTE DEMANDANTE DE LAS EXCEPCIONES FORMULADAS EN EL ESCRITO DE CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA PRESENTADO EL DÍA 13 DE MARZO DE 2020, POR EL DOCTOR **LIMBERGH EFRÉN PLAZA MARRUGO**, APODERADO DE LA **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**, Y QUE SE ENCUENTRA VISIBLE A FOLIOS 517-555 DEL EXPEDIENTE.

EMPIEZA EL TRASLADO: 11 DE NOVIEMBRE DE 2020, A LAS 8:00 A.M.

**JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS**  
**SECRETARIO GENERAL**

VENCE EL TRASLADO: 13 DE NOVIEMBRE DE 2020, A LAS 5:00 P.M.

**JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS**  
**SECRETARIO GENERAL**

Olm

*Centro Avenida Venezuela, Calle 33 No. 8-25 Edificio Nacional-Primer Piso*  
*E-Mail: [stadcgena@cendoj.ramajudicial.gov.co](mailto:stadcgena@cendoj.ramajudicial.gov.co)*  
*Teléfono: 6642718*

## 2. SOBRE LAS PRETENSIONES Y HECHOS DE LA DEMANDA.

### 2.1. A LAS PRETENSIONES.

Señor Magistrado **me opongo** a la totalidad de las pretensiones del accionante y solicito que no se acceda a las mismas por improcedentes, en atención a que no tienen fundamento fáctico ni jurídico para prosperar, dado que los actos administrativos cuya nulidad se pretende fueron proferidos con estricto apego a las normas pertinentes, doctrina y jurisprudencia aplicable al caso concreto, se fundan en hechos que aparecen probados con los medios de prueba legalmente aceptados y la valoración de acuerdo con las reglas de la sana crítica, y no se ha causado al demandante perjuicio alguno que deba ser restablecido por la Entidad. Expresamente:

1. Me opongo a que se declare la Nulidad de la Liquidación oficial de revisión No. 062412018000007 de marzo 12 de 2018 mediante la cual el Jefe de la División de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, modifico la declaración del Impuesto de Renta correspondiente al año gravable 2014, presentada por POLIPROPILENO S.A.
2. Me opongo a que se declare la nulidad total de la Resolución No. 002126 del 21 de marzo de 2019, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución No. 062412018000007 del 12 de marzo de 2018.
3. Me opongo a que se declare la firmeza de la declaración del Impuesto sobre la renta y complementarios, correspondiente al año gravable 2014 presentada por POLIPROPILENO S.A.
4. Me opongo a que se declare la no procedencia de la sanción por inexactitud impuesta en la Liquidación Oficial de Revisión demandada, contenida en la Resolución No 062412018000007 del 12 de marzo de 2018, expedida por el jefe de la División de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena.
5. Me opongo que se declare a título de restablecimiento del derecho a favor de POLIPROPILENO S.A.S que no adeuda suma alguna ni por concepto de impuesto de renta y complementarios, ni por sanción de inexactitud correspondiente al año gravable 2014.

6. Me opongo a que se declare pago por concepto de perjuicios patrimoniales pretendidos por el accionante y demás conceptos relacionados en el numeral sexto de las pretensiones de la demanda.
7. Me opongo a que se condene a la Nación a pagar perjuicios patrimoniales por concepto de Indemnización integral y demás conceptos relacionados en el numeral séptimo de las pretensiones de la demanda.
8. Me opongo a que condene en costas del proceso a la entidad demandada, Unidad Administrativa Especial U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

#### 2.1.1. PRETENSIONES SUBSIDIARIAS.

1. Me opongo a que se declare la No procedencia de la sanción por inexactitud impuesta en la Liquidación Oficial de Revisión No. 062412018000007 del 12 de marzo de 2018.
2. Me opongo a no condenar en costas al demandante en caso que las pretensiones solicitadas sean denegadas.

#### 2.2. A LOS HECHOS.

En lo concerniente a los hechos que señala el actor nos permitimos hacer referencia.

1. ES CIERTO. (folio 10 del expediente administrativo)
2. ES CIERTO. (folio 11 del expediente administrativo)
3. ES CIERTO. (folio 188 del expediente administrativo)
4. ES CIERTO. (folio 179-181 del expediente administrativo)
5. ES CIERTO. (folio 1221-1244 del expediente administrativo)
6. ES CIERTO. (folio 1249- 1325 del expediente administrativo)
7. ES CIERTO. (folio 1330-1345 del expediente administrativo)
8. ES CIERTO. (folio 1351-1387 del expediente administrativo)
9. ES CIERTO. (folio 1426-1446 del expediente administrativo)

### 3. EXCEPCIONES PREVIAS

#### 3.1. EXCEPCION GENERICA:

Teniendo en cuenta que no son ciertos los fundamentos en que se basa la parte demandante para sustentar sus pretensiones, formulamos la excepción genérica,

4  
520

consistente en que se declare cualquier otra excepción que resulte probada en el proceso, aunque no haya sido alegada expresamente, arts. 180 numeral 6 y 187 del CPACA. Lo anterior en aras de que en este proceso se dicte una sentencia atenta a la verdad de los hechos y conforme a derecho. Me reservo el derecho de ampliar estos conceptos, en el momento procesal correspondiente.

#### 4. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Teniendo en cuenta los señalamientos realizados por la parte actora en doce (12) motivos de inconformidad, se abordarán primero los cargos que constituyen el fondo de la discusión, sin perjuicio de pronunciarnos sobre todos los expuestos por el apoderado de la accionante.

Por lo anterior, los cargos que desarrollo se presentan de la siguiente manera:

**5.1** El desconocimiento del costo de ventas por depreciación y gastos asociados a la inversión realizada por la actora, obedece a que no cumplen los requisitos para su deducción, según la valoración probatoria efectuada. La inversión realizada por la actora no cumple el requisito de que participe de manera directa y permanente en su actividad productora de renta porque no lo utiliza como parte fundamental para la producción de su renta, según la valoración probatoria efectuada. **5.2** No hay precedente jurisprudencial porque el fallo del Consejo de Estado no corresponde a un debate idéntico al aquí planteado, **5.3** Desconocimiento de la deducción por gastos de depreciación, los gastos asociados al mantenimiento y funcionamiento del bien. **5.4** La adición de ingresos por ajustes a éstos en las ventas de polipropileno y por no aceptar segmentación de ingresos operacionales por la venta de dióxido de titanio y otras materias primas que corresponden al 1.67% del total de los ingresos **5.5** Rechazo de costos de ventas por compras de inventario masterbatch para distribución porque tales gastos no se pueden asignar a un solo segmento de negocio, **5.6** La suscripción del contrato de estabilidad jurídica no vulnera el principio de confianza legítima en la medida que no avala el cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los inversionistas, **5.7** No se viola el debido proceso, derecho de defensa, ni principio de congruencia del artículo 711 del Estatuto Tributario porque la acusación de abuso en materia tributaria fue levantada en sede administrativa con la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, **5.8** Procedencia de la sanción por inexactitud. Artículo 647 del Estatuto Tributario, **5.9** De la improcedencia de la solicitud de condena en costas formulada por la demandante, **5.10** De la improcedencia de los perjuicios solicitados.

5  
521

## 5. FUNDAMENTACIÓN FÁCTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA

**Aclaración preliminar:** Ante el Tribunal Administrativo de Bolívar cursa el proceso 2018-00498 donde se estudia la legalidad de los actos administrativos expedidos a la actora, mediante los cuales se le rechazó la deducción por la inversión realizada en el activo splitter, al considerarse que no cumple con los requisitos del artículo 158-3 del Estatuto Tributario y el Decreto Reglamentario 1766 de 2004.

Antes de entrar a exponer los fundamentos de defensa para negar las pretensiones de la demanda, considero necesario aclarar que, si bien en el presente proceso la sociedad actora demanda los actos que modificaron la declaración de impuesto de renta del año gravable 2014, en los que mi representada le rechazó los gastos por depreciación, mantenimiento y operación del activo splitter, la discusión sobre la inversión como activo fijo es objeto de control ante el Tribunal Administrativo de Bolívar, Magistrada Doctora Claudia Patricia Peñuela, donde cursa el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho radicado 13001-23-33-000-2018-00498-00, en el que se demandaron los actos administrativos por los cuales mi representada modificó a la actora la declaración del impuesto de renta correspondiente al año gravable 2013, al rechazar la deducción por esa inversión como activos fijo prevista en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario<sup>1</sup>.

De manera que, pese a que se tratan de 2 discusiones en impuesto de renta por años gravables diferentes, 2013 y 2014, donde en el primero se discute la procedencia de la deducción por la inversión realizada en el splitter y en el segundo los gastos por depreciación y mantenimiento asociados al activo, resulta importante conocer y poner en contexto para el presente proceso la discusión del proceso 2018-00498 respecto a si la inversión que efectuó la actora en ese activo (splitter) corresponde o no a un activo fijo real productivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario y el artículo 2º del Decreto 1766 de 2004<sup>2</sup> que los definió, como los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y se deprecian o amortizan fiscalmente.

<sup>1</sup> **Deducción por inversión en activos fijos.** A partir del 1o de enero de 2007, las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán deducir el cuarenta por ciento (40%) del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos, aún bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional. Los contribuyentes que hagan uso de esta deducción no podrán acogerse al beneficio previsto en el artículo 689-1 de este Estatuto.

<sup>2</sup> Artículo 2º. Definición de activo fijo real productivo. Para efectos de la deducción de que trata el presente decreto, son activos fijos reales productivos, los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y se deprecian o amortizan fiscalmente.

6  
522

**5.1. EL DESCONOCIMIENTO DEL COSTO DE VENTAS POR DEPRECIACIÓN Y GASTOS ASOCIADOS A LA INVERSIÓN REALIZADA POR LA ACTORA OBEDECE A QUE NO CUMPLEN LOS REQUISITOS PARA SU DEDUCCION, SEGÚN LA VALORACION PROBATORIA EFECTUADA.**

Aquí la discusión se centra en establecer si los gastos que solicita la actora por depreciación del splitter en cuantía de \$14.947.890.000 y, gastos de mantenimiento y operación del activo splitter por \$7.938.022.000, son o no deducibles en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2014. Para mi representada estos costos se deben rechazar con fundamento en lo siguiente:

5.1.1 Los gastos por depreciación por valor de \$14.947.890.000 no obedecen al desgaste o deterioro de un bien que usa la actora en su actividad productora de renta, requisito que impone el artículo 128 del Estatuto Tributario para la deducción.

Conforme con lo dispuesto en el artículo 128 del Estatuto Tributario son deducibles las cantidades razonables por la depreciación causada por el desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el ciento por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate.

Así, la norma tributaria permite la depreciación de bienes, por motivo del desgaste o deterioro normal por el uso de estos con el requisito de que sean usados en actividades productoras de renta, lo que hace necesario que se realice en activos que se involucren directamente en el proceso productivo para generar ingresos; esto es, que entre lo producido y los bienes empleados para ello, exista una relación directa y permanente, de suerte que sean indispensables para su ejecución.

En el caso concreto, el gasto por depreciación sobre el activo fijo denominado splitter de propiedad de la actora, que consiste en una torre de purificación de propileno, entregado en comodato precario a su vinculada, no cumple con uno de los requisitos consagrados en el artículo 128 ib : NO lo usa en su actividad productora de renta.

El activo NO participa en la actividad productora de renta de la sociedad actora porque:

- i) El bien splitter lo instala en el inmueble de su vinculada Comai a quien se lo cedió a título de comodato precario, para uso y explotación de ella.
- ii) El comodatario es quien utiliza y usufructúa el bien en su actividad productora de renta

7  
523

porque se encarga de la purificación del propileno grado refinería (PGR) para convertirlo en la materia prima propileno grado polímero (PGP) haciendo uso del Splitter.

- iii) No se prueba que, con la compra del activo splitter, cuya depreciación pretende deducir la actora, resulta alguna utilidad o contraprestación para la actora. No se demuestra alguna diferencia positiva del ingreso antes o después de su adquisición o, lo que le significó ya no importar el 100% de su principal materia prima, polímero grado refinería (PGR), sino comprar la planta de purificación splitter para que la use su vinculado.
- iv) Como la actora no usó el splitter, es evidente que dicho bien tampoco le generó ingresos a la sociedad, incumpliendo el principio de asociación, que entre el gasto pretendido por depreciación vs se genere un ingreso por el período 2014.

Para justificar la anterior afirmación, a manera de ilustración presento cómo es la operación entre la actora y su vinculada precisando que el activo denominado splitter consiste en una torre de purificación de propileno, construida, adecuada, desarrollada en las instalaciones de la vinculada económica Compounding and Masterbatching Industry Ltda - en adelante COMAI- a quien se le entregó en comodato y quien lo usa exclusivamente para producir y comercializar el propileno grado polímero -PGP- para la actora:

**ACTIVIDAD PRODUCTORA DE RENTA DE PROPILCO**

Producción y comercialización de insumos, materias primas, especialmente resina y compuestos de polipropileno.

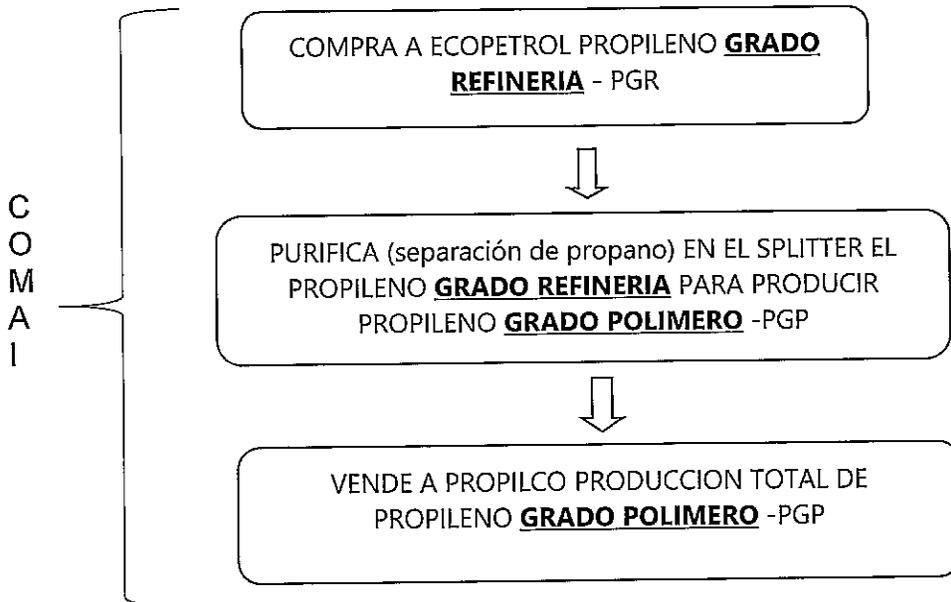
Antes de la compra del bien splitter importaba el propileno grado refinería de USA y Venezuela. Luego, suscribe contrato de estabilidad jurídica cuyo objeto es adquirir un bien que consiste en una planta purificadora SPLITTER.

Instala el activo splitter en el terreno de Comai a quien le permite su uso y explotación para materializar su actividad productora de renta u objeto social.

**COMAI – COMODATARIO**

Objeto social: Procesamiento de resinas plásticas  
Producción y explotación de compuestos de propileno, purificación de propileno, etc.

8  
524



Como se ve, se trata de un proceso de producción con tres (3) actores, lo que es propio del principio de la autonomía del derecho privado; un proyecto empresarial, una decisión de negocios en la medida que Ecopetrol y la actora es la mayor petroquímica de Colombia y el mayor proveedor de polipropileno del país.

No obstante, la suma de sinergias que se sustrae a que su vinculada económica COMAI le genera la materia prima con el bien splitter para la producción de la resina de polipropileno, para efectos de la deducción por depreciación de que trata el artículo 128 del Estatuto Tributario, el bien debe ser usado en la actividad productora de renta del beneficiario de esa deducción, esto es, que ese bien tenga la cualidad de "productivo" para ella, lo que implica que entre lo producido y los bienes empleados para ello, debe existir una relación directa y permanente, de suerte que sean indispensables para su ejecución y el uso y explotación efectivo que cuestiona la administración tributaria.

En el caso particular, mi representada actuó conforme a las reglas de la sana crítica, con la valoración del material probatorio aportado durante toda la investigación en sede administrativa y ahora con la demanda, lo cual se evidencia con las siguientes pruebas:

- Inspección tributaria en la que se ordenó requerimientos ordinarios solicitando allegar información sobre las operaciones económicas realizadas por la actora (folios 33 a 187, 189 a 198 de los antecedentes administrativos que se allegan como prueba)
- Requerimiento ordinario de información sobre el contrato de mandato celebrado con Comai, las escrituras de compraventa del lote ubicado en zona franca donde se

encuentra ubicada la torre del splitter y pagos recibidos por dicha venta. (Folios 248 a 278 y 306 a 361).

- El dictamen pericial allegado por la actora con el recurso de reconsideración que describe la operación y proceso productivo (folios 1351 a 1357)
- Peritaje técnico de la firma Baker Mckenzie (Prueba aportada con la demanda folios 136 a 199).
- Objeto del contrato EJ-012 sobre la inversión realizada por la vinculada económica Compounding and Masterbatching Industry Ltda – COMAI LTDA que consistió en la compra de un lote para realizar el montaje de la torre de purificación – splitter- (Folio 806 del expediente administrativo).
- La prueba del peritazgo rendido por el Profesor Julio Villareal que aportó en sede administrativa y en esta etapa judicial, que explica al detalle los esquemas de operación de la sociedad actora

*“COMAI es la encargada de comprar la materia prima Propileno Grado Refinería (PGR) a Ecopetrol (proveedor principal del PGR) quienes lo suministra directamente a. COMAI Seguidamente, COMAI se encarga de la purificación del PGR para convertirlo en la materia prima Polipropileno Grado Polímero (PGP) haciendo uso del Splitter (un activo fijo especialmente diseñado para realizar dicha función). Posteriormente, COMAI le vendió la producción total del PGP a Propileo, quien finalmente hace uso del PGP (materia prima principal) para desarrollar el objeto social de la compañía que es la producción y comercialización de Polipropileno.*

*Finalmente, Propilco obtiene sus ingresos en la comercialización y venta de resinas de Polipropileno, donde dichos ingresos se logran a través de la cadena de valor descrita anteriormente...”*

*“Con la incorporación del splitter dentro de la cadena de valor de Propilco, ya no es necesaria la importación de 100% del PGP (materia prima principal), sino que se puede producir parcialmente a través de la operación que hace COMAI sobre el Splitter (activo fijo real productivo)”*

- Explica que existen otras actividades productivas que utilizan modelo de negocios similares al implementado por la actora, que se emplean con el propósito de garantizar las características del producto que ofrecen y, en consecuencia, ejercer control sobre la cadena de producción (página 19).
- La prueba del peritaje técnico realizado por la firma Baker & Mckenzi del 25 de unio de 2019, que la actora aporta como prueba en esta etapa judicial.

10  
526

Al respecto tenemos que, se trata de argumentos desde el punto de vista económico, puesto que quienes los rinden son economistas y un profesional en Finanzas y Relaciones Internacionales, que demuestran la operación de adquisición del splitter por USD 149,4 para obtener la materia prima propileno grado refinería (PGR). No muestran cómo el deterioro o desgaste de la planta de purificación obedeció a que la actora la usó en su actividad productora de renta según el artículo 128 del Estatuto Tributario.

Lo único que se concluye de este peritaje técnico es que:

- Se está en presencia de un grupo Empresarial (MNE) con unidad de propósito y dirección, para generar valor conjunto en su cadena de suministro (Páginas 10 a 15) de la que hacen parte actividades de manufactura, distribución y servicios.
- La adquisición y uso del splitter obedece a una estrategia de negocios para optimizar la cadena de suministro minimizando un riesgo de abastecimiento de una materia prima estratégica como es el propileno grado polímero (PGP) (Página 18).
- La actora y Comai son sujetos de recibir un crédito financiero según la capacidad de endeudamiento de cada una. El financiamiento incide en la viabilidad y rentabilidad de un proyecto o modelo de negocios (páginas 19 a 22)
- Para Comai le resultaba inviable adquirir el Splitter porque no tenía la capacidad de endeudamiento que sí tenía la actora (página 22)

Los dictámenes periciales aportados al proceso, no demuestran que la sociedad Propilco use o explote el splitter sino que al final compra la totalidad de la producción a su vinculada quien si usa directamente el activo splitter, para purificar el polímero grado refinería. COMAI vende un producto terminado, luego de la purificación realizada por con el splitter sobre la materia prima que obtiene de Ecopetrol.

Lo que demuestran las pruebas es que la sociedad Polipropileno del Caribe S.A. obtiene sus ingresos de la comercialización y venta de resinas de polipropileno, y no de la purificación del PGR que se constituye en la actividad que realiza COMAI con el bien splitter y de la cual obtiene sus ingresos COMAI al venderle toda la materia prima a Propilco. Así que, si la actora no lo usó, ni explotó, la depreciación no la puede solicitar.

El cambio esencial es que la actora ya no importa la materia prima, sino que la compra a su vinculada a quien le instaló el bien splitter para su uso y explotación. Es decir que, ya no depende de proveedores del exterior. Y por esta razón, el bien no sufre un desgaste o deterioro para la actora porque ella no es quien lo usa para producir sus insumos en su actividad productora de renta como lo exige el artículo 128 del Estatuto Tributario.

LA  
527

**En conclusión, la deducción por depreciación no es a la cadena productiva en la que participa el bien, sino que el elemento determinante, de acuerdo con el artículo 128 del Estatuto Tributario, es que obedezca a un desgaste o deterioro del bien por parte del propietario o usufructuario que lo usa en su negocio o actividad productora de renta y por ello, él es quien tiene derecho a la deducción.**

Si bien la transformación del PGR a PGP es una etapa necesaria para la obtención de los insumos requeridos para que Propilco pueda adelantar la transformación y/o comercialización del PGP, no representa, en absoluto la actividad productora de renta de ella, puesto que su actividad productora de renta corresponde a la comercialización de la resina de polipropileno final, o los productos derivados de aquella.

Por lo anterior, la DIAN no cuestiona la conveniencia de que el bien splitter se entregó en comodato a su vinculada económica sino, que se no cumple con el requisito de que este haya sido utilizado o explotado por la actora en su actividad productora de renta que dispone el artículo 128 del Estatuto Tributario. De manera que, no hay una falsa motivación de los actos o una violación al debido proceso, dado que, la Administración tributaria sí valoró todas las pruebas, en las que se evidencia que el bien fue empleado por COMAI para venderle la materia prima a la actora PROPILCO en cuanto purifica el PGR para obtener el PGP.

En materia probatoria la Administración atiende lo dispuesto en el artículo 742 del Estatuto Tributario, según el cual la determinación de los tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, en este orden de ideas, tenemos, que las pruebas recaudadas llevan a establecer la procedencia de la modificación de la liquidación privada de la parte actora.

**La consecuencia de que la actora no hay usado ni explotado el splitter, es la improcedencia para solicitar la deducción del gasto por depreciación, que se genera por el desgaste o deterioro de ese bien según el artículo 128 del Estatuto Tributario. Aquí, es evidente que, es la vinculada COMAI quien se beneficia al utilizarlo en su actividad productora de renta (producir la materia prima propileno grado polímero – PGP, resultado de la purificación), para venderle a Propilco.**

Ahora bien, tampoco se puede reputar la relación de causalidad por no ser utilizado por la actora según el artículo 107 Estatuto Tributario cuando el splitter no lo explotó y ese gasto por depreciación no se encuentra atado, bajo ninguna perspectiva, a un ingreso, y ni siquiera a la actividad productora de renta, puesto que, si bien PROPILCO comercializa el

12  
528

PGP producido por COMAI, que corresponde realmente al 50% de la materia prima que la sociedad demandante transforma y comercializa (folio 1273), la actividad productora de renta de Propilco no corresponde a la transformación del PGR, que resulta del uso y explotación del splitter, sino a la transformación y venta del PGP como resina de polipropileno que comercializa Propilco.

5.1.2 Gastos asociados al mantenimiento y buen funcionamiento del splitter no son deducibles al no cumplir los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario

El artículo 107 del Estatuto Tributario indica que son deducibles las expensas realizadas durante el año gravable siempre que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta y que sean necesarias y proporcionadas. En torno a estos requisitos, la jurisprudencia del Consejo de Estado se ha pronunciado en varias oportunidades Tal como se citó en los 1434 y reverso – páginas 17 y 18 - del acto demandado.

Los siguientes gastos no están relacionados con los ingresos que obtiene la actora por la comercialización y venta de resinas de polipropileno, sino que corresponden a la purificación del PGR que se constituye en la actividad que realiza Comai con el activo splitter:

Nº Cta	Concepto	Cuantía
713203515	Honorarios	\$ 70.645.320
713203530	Energía Eléctrica	\$ 740.685.575
7132033535	Seguros	\$ 650.404.159
713203575	Mtto. Planta Coge	\$ 606.510.979
713203620	Alojamiento	\$ 191.584
713203625	Pasajes Aereos	\$ 148.400
713203670	Suministro	\$ 1.136.972
713203680	Seguridad Industrial	\$ 398.240
713203710	Papelería	\$ 1.621.690
713203770	Gas Cogeneración	\$ 4.604.409.515
713203790	Nitrógeno	\$ 458.602.578
713204795	Servf. Contrat.	\$ 175.822.781
713208770	Dot. Sum. Trabajadores	\$ 4.948.435
713203545	Amortización cargos diferidos	\$ 37.431.409
713203545	Mantenimiento Eléctrico Almacén	\$ 7.035.785
713203545	Mantenimiento Eléctrico Proceso	\$ 33.406.772
r132Q3545	Mantenimiento eléctrico Almacén	\$ 263.168.500
713203545	Mantenimiento Eléctrico Proceso	\$ 281.453.454
Total		\$ 7.938.022.148

Al estar demostrado que la accionante obtiene sus ingresos de la comercialización y venta de resinas de polipropileno, y no de la purificación del PGR que se constituye en la actividad

13  
529

que realiza COMAI con el activo splitter y de la cual obtiene sus ingresos COMAI al venderle la materia prima a propilco, los gastos asociados al mantenimiento, operación y funcionamiento relacionados no resultan procedentes, por no ser utilizados por el contribuyente Propilco lo que desvirtuó los requisitos de necesidad (forzoso) y causalidad (nexo causal y acostumbrado) con el desarrollo de su actividad, puesto que los utilizó fue COMAI quien utilizó el splitter en forma "directa y permanente" en su actividad productora de renta pero no la sociedad actora.

Por otra parte, el artículo 107 del Estatuto Tributario indica que son deducibles las expensas realizadas durante el año gravable siempre que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta y que sean necesarias y proporcionadas.

Se reitera que, como la sociedad actora obtiene sus ingresos de la comercialización y venta de resinas de polipropileno, y no de la purificación del PGR que se constituye en la actividad que realiza COMAI con el bien splitter y de la cual obtiene sus ingresos Comai al venderle la materia prima a Propilco, no proceden las deducciones solicitadas, conclusión a que llegó mi representada al señalar que: *"no resultan procedentes los gastos solicitados por la investigada, por cuanto, una vez se realiza el análisis con criterio comercial de la operación relacionada con la producción de materia prima por la utilización del SPLITTER, se evidencia que dicho activo no fue explotado por el contribuyente PROPILCO, lo que desvirtúa la configuración de los requisitos de necesidad (forzoso) y causalidad (nexo causal y acostumbrado), que deben cotejarse con el desarrollo de la actividad productora de renta, puesto que el activo fue utilizado por COMAI en virtud de su calidad de comodatario<sup>3</sup>".*

Sin perjuicio de que la propiedad del splitter es del contribuyente, teniendo en cuenta que el mismo fue entregado a un tercero a título gratuito para que el tercero desarrollara su actividad productora de renta, es evidente que no se cumple en este caso, los requisitos de necesidad ni relación de causalidad con la actividad productora de renta de Propilco, pues los gastos de mantenimiento y funcionamiento son necesarios para el tercero Comai que requiere purificar la materia prima que vende a Propilco y por el cual este paga un precio que deduce de su impuesto de renta a título de expensa necesaria.

En síntesis, el rechazo obedeció a la valoración probatoria como se indicó, resultando totalmente ajustada a derecho la actuación de mi representada, de manera tal que, no estamos frente a una falsa motivación sobre la que ha señalado el Consejo de Estado<sup>4</sup> que quien la alega, como mínimo, demostrar una de dos circunstancias:

<sup>3</sup> Resolución No.002126 de 21 de marzo de 2019

<sup>4</sup> Consejo de Estado sentencia de septiembre 28 de 2016 radicado 250002327000 2011 00392 01 (20197), Actor: C.I. Dicotex S A C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

1. Que los hechos que la administración tuvo en cuenta como motivos determinantes para tomar la decisión en realidad no existieron o no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa o,
2. Que la administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que, si hubiesen sido considerados, habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.

Aceptar semejante pretensión implicaría que los contribuyentes adquieren bienes que deciden entregar a terceros sin que sean usados en su actividad productora de renta y así depurar el ingreso con tal deducción a pesar de que dicho bien no contribuyó a generar el ingreso declarado sino a obtener el ingreso de un tercero.

En el caso particular, los hechos que tuvo en cuenta mi representada para rechazar la deducción por gasto de depreciación del splitter y los gastos asociados a su operación y mantenimiento, parte de hechos ciertos que se encuentran demostrados según las pruebas relacionadas al inicio de este numeral 5.1 que permitieron concluir que, el bien (splitter) que adquirió no lo usó ni explotó y por ello los gastos por depreciación de éste así como los asociados a su operación y mantenimiento, no guardan una relación causal, de origen-efecto, con la actividad que le genera la renta por lo cual no los puede solicitar como deducción, requisito de los artículos 128 y 107 del Estatuto Tributario respectivamente.

**5.2. EL FALLO DEL CONSEJO DE ESTADO RADICADO 2010-01966, CITADO POR LA DEMANDANTE NO ES PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL PARA ESTE CASO, PORQUE NO GUARDA IDENTIDAD FACTICA NI JURIDICA CON EL CASO EN ESTUDIO.**

A diferencia de lo expresado por el apoderado de la sociedad actora, la sentencia del Consejo de Estado del 29 de junio de 2017 Rad: 76001-23-31-000-2010-01996-01 numero interno 20233 M. P. Milton Chaves García no tiene los mismos fundamentos fácticos y normativos como se muestra a continuación:

Concretamente, en el fallo citado se discute la procedencia o no de la deducción por inversión de activos fijos reales productivo de que trata el artículo 158-3 del Estatuto Tributario. En el caso que nos ocupa, no se discute la adquisición de activos sino, la deducción de la depreciación y gastos de operación y mantenimiento.

15  
521

Sentencia del Consejo de Estado del 29 de junio de 2017 radicado 2010-01996	Diferencias en el proceso Propilco 2019-00380
<p><i>“La actora es una sociedad comercial con domicilio en Cali. En lo que atañe a este asunto, de acuerdo con su objeto social, desarrolla las siguientes actividades]:</i></p> <p><i>(...)(A) La fabricación, el envasado, la importación, la exportación, la venta y distribución de productos biológicos y químicos, medicamentos o productos farmacéuticos, perfumería o efectos de tocador, [...] (F) La adquisición de bienes muebles, inmuebles y de toda clase de equipos para su arrendamiento o para la comercialización de ellos. (negrilla fuera del texto)</i></p> <p><i>(...)</i></p> <p><i>Al respecto, la Sala advierte que al entregarse, a título de arrendamiento, la planta farmacéutica dicha planta participa directamente en una de las actividades productoras de renta de la demandante, que consiste en adquirir toda clase de bienes para darlos en arrendamiento.</i></p> <p><i>(...)</i></p> <p><i>En ese orden de ideas, los ingresos percibidos por arrendamientos sí son el resultado de una actividad productora de renta de la actora, por lo que existe una relación directa y permanente entre el activo fijo de la actora, esto es, la planta farmacéutica, y la actividad de adquirir bienes para darlos en arrendamiento, que es tan vinculante que, sin la adquisición del activo, la demandante no hubiera podido arrendarlo para obtener rentas.</i></p> <p><i>(...)</i></p> <p><i>Las pruebas en mención ponen en evidencia que, durante el año gravable en discusión, la planta farmacéutica entregada en arrendamiento a TECNOFAR, fue utilizada por esta exclusivamente para producir los bienes para TECNOQUÍMICAS. Lo anterior, para que la actora los vendiera y distribuyera, pues la distribución y venta de estos productos constituye para TECNOQUÍMICAS otra actividad que le genera renta.”</i></p>	<p>En el proceso cuya sentencia trae la actora:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Existe un contrato de arrendamiento, a título oneroso, que le generaba ingresos a la sociedad demandante,</li> <li>- Existía dentro del objeto social de la sociedad la posibilidad de arrendar bienes, (actividad económica secundaria)</li> <li>- Existe relación directa y permanente entre el activo fijo y la actividad generadora de renta del demandante</li> </ul> <p><b>Diferencias en nuestra discusión:</b></p> <p><b>Propilco entregó el activo splitter en comodato precario, del cual no se percibió por el contribuyente ingreso alguno.</b></p> <p><b>Respecto al problema jurídico:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Si era procedente la deducción especial en activos del artículo 158-3 del Estatuto Tributario.</li> </ul> <p><b>En el caso concreto, el objeto de la discusión es, si el gasto por depreciación causada por el desgaste o deterioro de un bien, no usado por la actora sino por la comodataria, es deducible en el marco del artículo 128 del Estatuto Tributario y, si los gastos asociados al mantenimiento y operación de un bien son deducibles.</b></p> <p><b>De manera adicional, estamos frente a una estrategia de negocios, donde la actora como tiene una alta capacidad de endeudamiento<sup>5</sup> asumió una inversión en el splitter para la producción de su materia primera que antes importaba, para lo cual entrega el bien a la comodataria a quien le compra la producción.</b></p> <p>De manera que solo es propietaria del activo, pero la comodataria COMAI es quien lo usa, explota en su actividad productora de renta porque el objeto social de esa vinculada es la purificación de propileno, para que al final le venda toda la producción.</p>

Puede denotarse que el objeto de la discusión en la sentencia objeto de análisis, es el cumplimiento de los requisitos para una deducción especial en activos fijos reales productivo del artículo 158-3 del Estatuto Tributario que reglamentó el Decreto 1766 de

<sup>5</sup> Página 22 del peritaje técnico presentado por la firma Baker McKenzie, aportado como prueba por la actora

2004. En el caso que nos ocupa, se analizará el cumplimiento de los requisitos del artículo 128 ib. sobre deducción de la depreciación.

Para el Consejo de Estado, en el proceso 2010-01996 la actora tenía derecho a la deducción especial del artículo 158-3 del Estatuto Tributario, por la inversión que efectuó en la planta farmacéutica, al tratarse de un activo fijo que adquirió, formó parte de su patrimonio y participó, de manera directa y permanente, en las actividades productoras de renta de la sociedad. La planta farmacéutica entregada en arrendamiento a Tecnofar, fue utilizada por esta exclusivamente para producir los bienes para Tecnoquímicas que los vende y distribuye, pues la distribución y venta de estos productos constituía para la actora otra actividad que le generaba renta

La diferencia neurálgica se circunscribe en el hecho de que la sociedad Tecnoquímicas tenía dentro de su objeto social tanto el arrendamiento de bienes, como la venta de los productos que le producía para la obtención de ingresos lo que se traduce en el cumplimiento de su actividad generadora de renta y del principio de asociación, puesto que el uso del bien en la actividad productora de renta le generaba ingresos.

**Por lo dicho, el fallo invocado no es precedente en cuanto no hay identidad en los supuestos fácticos y jurídicos razón para concluir que, no existe ninguna violación al principio de igualdad, derecho de defensa y debido proceso que alega la actora.**

### **5.3. APLICACIÓN DE LA METODOLOGIA DEL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE LOS ARTÍCULOS 260-1 A 260-11 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO POR AJUSTES A LOS INGRESOS DE VENTAS DE POLIPROPILENO, EN CUANTO LOS RANGOS DE COMPARABILIDAD D PRECIOS PRESENTAN DIFERENCIAS SIGNIFICATIVAS.**

Mi representada adicionó ingresos brutos operacionales en cuantía de \$2.241.917.314, por los ajustes realizados a las ventas realizadas por la actora de 3 productos de polipropileno (homopolímero, copolímero de impacto y copolímero random), resultado de las diferencias significativas presentadas entre los rangos de comparabilidad.

Con fundamento en el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, mi representada, en desarrollo de las facultades de verificación y control, puede determinar, para efectos fiscales, los ingresos ordinarios y extraordinarios, al igual que los costos y deducciones y activos o pasivos generados en las operaciones que los contribuyentes del impuesto de renta

realicen con vinculados, "mediante la determinación de las condiciones utilizadas en operaciones comparables con o entre partes independientes".

En el caso concreto, para mi representada existen diferencias significativas entre los rangos de comparabilidad empleados por la sociedad actora, que sustentan la adición de ingresos toda vez que, la utilización del rango de plena competencia corresponde "al rango de cifras aceptables para definir si las condiciones de una operación vinculada son de plena competencia y que resulta, bien de la aplicación del mismo método de determinación de precios de transferencia a múltiples datos comparables, o bien de la aplicación de diferentes métodos de determinación de precios de transferencia", tal y como lo sostienen las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia:

*"... al efectuar la comparación se deben tener en cuenta las diferencias significativas entre las operaciones o entre las empresas comparadas. Para poder determinar el grado real de comparabilidad es necesario valorar las características de las operaciones, o de las empresas, que hubieran podido influir en las condiciones de la negociación en el mercado libre, y realizar así los ajustes apropiados para establecer las condiciones de plena competencia (o un rango de las mismas). Las características o "factores de comparabilidad" que pueden ser importantes para determinar la comparabilidad son las características de la propiedad o de los servicios transmitidos, las funciones desempeñadas por las partes (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos), las cláusulas contractuales, las circunstancias económicas de las partes y las estrategias empresariales que estas persiguen».*

En este caso, la sociedad optó por la utilización de un rango de plena competencia para efectos de la comparabilidad de las operaciones internas que adelantó tanto al exterior como al territorio nacional, al igual que a clientes de zona franca, las diferencias que resultaron, como se demostrará, obligan a optar por otros métodos estadísticos que permiten ajustar los comparables. Mi representada no discute diferencias por el tipo de bien comercializado, por ello no cuestionó el método de precio comparable, sino los rangos de comparabilidad empleados.

Concretamente, las operaciones de ingreso de la actora reportadas por la actora en la hoja 2 de la declaración informativa de precios de transferencia (formato 1125), se concentran en estas líneas de negocio:

- Comercialización de inventarios producidos que involucran la venta de homopolímero, copolímero de impacto y copolímero random y,
- Comercialización de inventarios no producidos.

Para el análisis y determinación del principio de plena competencia de las operaciones de ingreso por venta de inventarios producidos, la actora optó por la utilización del método precio comparable no controlado (PC), puesto que la sociedad compra y vende este tipo de



18  
534

productos, tanto a terceros independientes, a su vinculada en zona franca y a compañías ubicadas en jurisdicciones de baja o nula imposición (folio 1233).

El rango de plena competencia determinado por la actora en la selección de comparables es el siguiente:

HOMOPOLÍMEROS		COPOLIMERO DE IMPACTO		COPOLIMERO RANDOM	
Rango de Plena competencia	Precio	Rango de Plena competencia	Precio	Rango de Plena competencia	Precio
máximo	5.622	máximo	5.750	máximo	5.830
Mediana	4.205	Mediana	5.294	Mediana	5.230
mínimo	3.125	mínimo	3.207	mínimo	3.000
promedio venta a Comai	3.647	promedio venta a Comai	3.684	promedio venta a Comai	3.817
Promedio venta a Paraísos Fiscales	3.979	Promedio venta a Paraísos Fiscales	4.113	Promedio venta a Paraísos Fiscales	4.164

(Folios 61 y 62 de la documentación comprobatoria).

Se observa que la sociedad tomó como comparables internos todas las ventas realizadas, tanto al exterior como al territorio nacional (Colombia) y a clientes en Zona Franca (Comai).

Debido a que el inventario vendido es una materia prima, las características de los productos son similares y las condiciones de la compra también, son comparables (folio 57 de la documentación comprobatoria).

Mi representada, mediante los actos demandados, cuestiona la utilización del rango total de los precios seleccionados como comparables - rango de plena competencia, al considerar que existen diferencias significativas entre los comparables analizados, en tanto, **las referencias de los productos no son idénticas, por el contrario, se encuentran diferencias importantes que generan distorsiones, por ejemplo: volatilidad del precio, los volúmenes vendidos no son los mismos y otros aspectos como las labores de mercadeo que adelanta la actora.**

En razón de lo anterior, mi representada verificó los datos tomados para realizar la comparabilidad y acepta tomar la totalidad de las ventas realizadas a terceros, tal y como se presentan en el anexo 2 (folios 574-640 del expediente administrativo), excluye los valores negativos y algunos que de acuerdo con la información de la sociedad correspondían a muestras o precio muy elevado por ser una cantidad mínima (folio 872 del expediente folio 972 de la documentación comprobatoria).

19  
533

Las diferencias significativas entre los comparables analizados se evidencian a folios 1025 a 1036 relacionadas con las cantidades e ingresos por kilo percibidas por la venta de homopolímeros, copolímero impacto y copolímero random como se muestra a continuación:

a) Diferencias en cuanto al ingreso por kilogramo y cantidad comercializada de Homopolímero:

Se identifica que los ingresos por kilo y las cantidades o volúmenes de venta, presentan diferencias significativas teniendo en cuenta los rangos:

Máximo	5.622
Mínimo	3.125

A manera de ejemplo:

- Código del cliente 8488 - PGI Argentina - por la venta de homopolímeros. Se evidencia que por la cantidad de 24.000 la actora percibió ingresos por kilo de 2.574, valor que se sitúa por debajo del rango mínimo de plena competencia mientras que, por el código de cliente 7562 - Ravago Argén - por la cantidad de 25.000, percibió ingresos por kilo de 3.677.
- Código de cliente 1866 — Ingepias LTDA, por una cantidad de 75.000 percibió ingresos de 3.765, lo cual difiere notoriamente frente a la cuantificación de las cantidades anteriormente enunciadas en relación con el ingreso por kilo asociado.
- Código de cliente 1783 — Plásticos del — por una cantidad de 50.000, el ingreso por kilo correspondió a 4.063, mientras que para el código del cliente 8141 - Candence Electr - la cantidad correspondió a 459.000, y a su vez el ingreso por kilo equivalió a 4.316. Igualmente, mediante el código de cliente 7583, la sociedad vendió homopolímero en una cantidad de 1.500 y un ingreso por kilo de 5.074.

Así, el valor mínimo del rango de plena competencia difiere del máximo rango de plena competencia por 2.497, lo cual contradice la costumbre y recomendaciones de la OCDE, que prevén que, para efectos de garantizar la certeza y exactitud del rango de comparabilidad, el rango de plena competencia no debe ser excesivamente amplio, puesto que esto incrementaría la incertidumbre de la comparabilidad.

- Diferencias de los ingresos por kilos, en relación con los volúmenes o cantidades comercializadas en las diferentes jurisdicciones (desde 3.327 y 5.269).

Código de cliente	Nombre del cliente	Cantidad	Ingresos por kilo
6737	M. Agostini IND	72.250	4.007
5563	Poliotto Impo	51.000	3.603
1509	Interamerican	3.500	<u>3.327</u>
5734	Industrias del	25	3.928

20  
536

1511	La Fabril S.A.	109.475	3.781
8069	Noperti CIA	1.000	3.658
7064	Novovasos SA	100.00	3.151
4408	Alfagres S.A.	99.500	3.882
6416	Alfonso Cama	300	5.453
1053	Corporación	225	4.372
2090	Cosmeplas S.A.	48.000	5.315
5985	Cosméticos JO	1.500	<b>5.269</b>

Por la excesiva amplitud del rango, entre los ingresos por kilos en relación con los volúmenes de venta o cantidades comercializadas, la actora debía recurrir al método estadístico - rango intercuartil - para efectos de brindar mayor certeza a los rangos de comparabilidad propuestos.

b) Operaciones de copolímero de impacto, donde se evidenciaron diferencias en cuanto a volumen o cantidad de ventas, e ingresos por kilo comercializado

El rango total empleado por la actora frente a estas operaciones (folios 1038 a 1045) igualmente evidencia diferencias, en cuanto al volumen de ventas e ingresos por kilo comercializado:

<b>Copolímero impacto</b>	
<b>Rango de plena competencia</b>	<b>Precio</b>
Máximo	5.750
Mediana	5.294
Mínimo	3.207

Los rangos descritos denotan una diferencia de 2.54, lo que cuestiona la exactitud del rango de comparabilidad porque los comparables empleados por las operaciones internas contienen tales diferencias.

c) Operaciones de copolímero random donde se evidenciaron diferencias en cuanto a volumen o cantidad de ventas, e ingresos por kilo comercializado

La actora también empleó el rango total para efecto de la comparabilidad de sus operaciones (folios 1047 y 1055), sin tener en cuenta que, como se evidencia a través del volumen e ingreso por kilo reportado, existen diferencias significativas que demuestran la amplitud del rango de comparabilidad empleado.

Máximo	5.830
Mínimo	3.000

21  
537

Como se observa, el rango máximo de comparabilidad difiere en prácticamente 2.830 lo cual no otorga suficiente certeza frente a la similitud de las operaciones comparadas.

Ahora, por las **políticas de mercadeo** que tiene la actora (folios 838 a 849), los precios de mercado reportan diferencias para efectos de la aplicación de los rangos de comparabilidad, que usualmente corresponden a:

- o La localización del cliente ya sea porque tiene el domicilio en el territorio nacional o en el extranjero.
- o Política de descuentos según el volumen de ventas de comercialización
- o Políticas de venta diferenciales en virtud de las condiciones de pago básicas y las condiciones de pago adicionales (pago de contado o plazo máximo de pago).

Por lo expuesto, tenemos que como la referencias de los productos no son idénticas, los volúmenes vendidos no son los mismos, las labores de mercadeo que realiza la sociedad difieren, para el análisis de comparabilidad no es adecuado tomar como comparable el rango total de los precios seleccionados como comparables (rango de plena competencia) sino que por las diferencias entre las condiciones a comparar, se requiere ajustar este rango de plena competencia mediante la aplicación de métodos estadísticos<sup>6</sup>. Por ello, la administración tributaria una vez realiza la comparabilidad, establece un rango intercuartil (folios 547 a 1056) así:

Homopolímeros		Copolímero de impacto		Copolimero random	
Rango intercuartil	Precio	Rango Intercuartil	Precio	Intercuartil	Precio
Límite inferior	3.696,56	Límite inferior	3.946,43	Límite inferior	4.053,21
Mediana	4.037,28	Mediana	5.169,83	Mediana	5.076,39
Límite superior	4.592,63	Límite superior	5.500,00	Límite superior	5.470,14
Promedio venta a Paraísos Fiscales	3.978,88	Promedio venta a Paraísos Fiscales	4.112,98	Promedio venta a Paraísos Fiscales	4.153,83
Promedio venta a COMAI	3.647,42	Promedio venta a COMAI	3.684,17	Promedio venta a COMAI	3.817,07

Como se puede observar, los precios de venta de los tres productos a la vinculada COMAI,

<sup>6</sup> Decreto Único Reglamentario, Artículo 1.2.2.2.5. Rango de Plena Competencia se establece:

"(...)Sin embargo, una vez realizado el proceso para seleccionar comparables y pudiendo haber limitaciones de información sobre ellos, a pesar de haber tenido en cuenta las consideraciones necesarias para excluir aquellas observaciones menos confiables, las cuales no pueden identificarse o cuantificarse y por tanto no son susceptibles de ajuste, se puede llegar a un rango de precios o márgenes de utilidad que se considera sigue generando diferencias en la comparabilidad. En tal caso, el contribuyente podrá utilizar herramientas estadísticas que consideran la tendencia central como por ejemplo el método estadístico del rango intercuartil u otros percentiles con el fin de mejorarla confiabilidad del análisis".

22  
538

ubicada en zona franca, se encuentran por debajo del rango intercuartil por lo cual se debe realizar un ajuste a la mediana, de acuerdo con lo establecido en el artículo 260-3 del Estatuto Tributario:

*“Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran fuera del rango de Plena Competencia, la mediana de dicho rango se considerará como el precio o margen de utilidad de Plena Competencia para las operaciones entre vinculados “*

Tal como lo estableció el legislador, el efecto de las diferencias se puede eliminar mediante ajustes técnicos como el ajuste a la mediana del rango intercuartil, cuyo resultado fue el siguiente:

	HOMOPOLIMEROS	COPOLIMERO DE IMPACTO	COPOUMERO RANDOM
Mediana	4.037,28	5.169,83	5.076,39
Promedio venta a COMAI	3.647,42	3.684,17	3.817,07
Diferencia	389,857	1.485,66	1.259,32
No. Unidades vendidas a COMAI	2.199.224	355.000	680.625
Ajuste	857.383.339	527.409.300	857.124.675
Total incremento en ingresos	\$2.241.917.314		

En conclusión, dentro del análisis de las ventas de cada uno de los 3 productos (homopolímero, copolímero de impacto y copolímero random) se evidenciaron diferencias significativas (folios 1025 y siguientes y hojas de trabajo folios 1023 a 1056) por lo que la actora no debió acudir al rango de comparabilidad de plena competencia, y es por ello que en los actos demandados se realiza el ajuste a ese rango de plena competencia con el uso del rango intercuartil que conlleva a incrementar los ingresos en las operaciones con la vinculada Comai.

Finalmente, respecto a lo que cuestiona la actora que no ha recibido pliego de cargos frente a la documentación comprobatoria, es necesario precisar que tanto la presentación de la documentación como la declaración informativa de precios de transferencia<sup>7</sup> tienen que ver con el cumplimiento de obligaciones formales y no sustanciales del régimen de precios de transferencia. En el caso concreto, mi representada no le está discutiendo a la actora si cumplió o no sus obligaciones formales, si no presentó o fue extemporánea su declaración informativa o documentación comprobatoria porque para ello está el procedimiento para imponer las sanciones del artículo 260-11 del Estatuto Tributario.

<sup>7</sup> Página 54 de la demanda

23  
539

El pliego de cargos es un acto administrativo de carácter sancionatorio, según lo señala el artículo 638 del estatuto Tributario, propio del incumplimiento de obligaciones formales. Para el régimen de precios de transferencia procede por el incumplimiento de parte de los obligados a presentar:

- o Declaración informativa de Precios de Transferencia (formulario 120), en la cual informan las operaciones que realizó con vinculados en el exterior, zonas francas, personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales.
- o Documentación comprobatoria que es el estudio en el cual demuestra la correcta aplicación de las normas del régimen de precios de transferencia relativas a cada tipo de operación.

Las sanciones independientes propias del régimen de precios de transferencia se encuentran previstas en los artículos 260-10 y 260-11 en el Estatuto Tributario.

Como se argumentó en este numeral, se discuten aspectos de fondo relacionados con la determinación de ingresos, costos y deducciones, los precios y márgenes de utilidad utilizados por la actora con su vinculada económica Comai, en los que no prevalecen los precios de mercado y ello tiene impacto directo en la determinación del impuesto de renta del año gravable 2014.

**5.4. ADICIÓN DE INGRESOS DE INVENTARIOS NO PRODUCIDOS PORQUE PARA EL ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA SON OPERACIONALES Y, AJUSTE AL COSTOS DE VENTAS POR COMPRAS DE INVENTARIO PARA DISTRIBUCIÓN PORQUE TALES GASTOS NO SE PUEDEN ASIGNAR A UN SOLO SEGMENTO DE NEGOCIO.**

Mi representada adicionó ingresos de \$972.515.505 por ventas de inventarios que no son manufacturados en la planta de la actora (polietileno, dióxido de titanio y otras materias primas), que para efectos del análisis de precios de transferencia, se deben calificar como operacionales, porque hacen parte de la actividad principal de la actora. Además, rechazo costos de \$1.712.341.797 por compra de inventarios para distribución (compra de masterbatch), en virtud de su asignación al segmento de restantes (venta de polipropileno).

Para el análisis de precios de transferencia, mi representada efectúa la adición de ingresos generados por la venta de dióxido de titanio y otras materias primas que no produce la

24  
340

actora, porque éstos no pueden ser calificados como ingresos no operacionales por lo siguiente:

- i) Hacen parte de la actividad productora de renta de la actora, según el objeto social que tiene registrado en el Certificado de Existencia y Representación Legal
- ii) La venta de dióxido de titanio no está prevista en el objeto social de la actora como actividad complementaria
- iii) De acuerdo con la técnica contable, los ingresos no operacionales corresponden a los ingresos provenientes de transacciones diferentes a las relacionadas en el objeto social o giro normal de los negocios del ente económico,
- iv) El Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha señalado que, en los parámetros del nuevo marco técnico normativo, los ingresos tienen la denominación de "Ordinarios" siendo estos los directamente asociados al objeto social de la Entidad<sup>8</sup>.
- v) La calificación en operacionales o no operacionales no depende del monto del ingreso que estos generen
- vi) Según la documentación comprobatoria (folio 481), la actora tiene una línea de negocios relacionada con la venta de inventarios no producidos (Polietileno, Dióxido de titanio y otras materias primas).
  - i) En la documentación comprobatoria la actora señala que: vende polietileno, dióxido de titanio y otras materias primas a su compañía vinculada en zona franca, los cuales no son manufacturados en su planta, pues son adquiridos en su totalidad por terceros.

Así, la realidad de la sociedad es que la venta de polietileno, dióxido de titanio y otras materias primas corresponden a ingresos operacionales.

Con este contexto, para el análisis de las operaciones de ingresos por venta de inventarios no producidos (Polietileno, dióxido de titanio y otras materias primas) y egresos por compra de inventarios para distribución (compra de Masterbatch), la actora utilizó el método de Márgenes Transaccionales de Utilidades "TU" con indicador de rentabilidad MO.

El método "TU" consiste en determinar para transacciones entre vinculados económicos o partes relacionadas la utilidad de la operación que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo, compara la utilidad de operación obtenida con partes vinculadas, con la utilidad de operación obtenida en

<sup>8</sup> Concepto 556 de 2017

25  
541

operaciones no vinculadas con terceros independientes

Para determinar, mediante el método TU, si la actora está operando a valores de mercado, resulta necesario establecerlo mediante la utilización de un indicador de utilidad o de rentabilidad como es el "MO" - MARGEN OPERACIONAL- que muestra la rentabilidad de la sociedad en desarrollo de su objeto social (utilidad operacional/ventas netas).

Las operaciones se analizaron tomando el segmento de comercialización y por productos (folios 464 y 522 de la documentación comprobatoria).

El precio de compra del masterbatch a su vinculada en Zona Franca COMAI se establece con base en el precio de venta a los clientes finales, descontando costos y gastos asociados y adicionando un margen de utilidad del 2% (folio 41 de documentación comprobatoria).

El precio de compra del masterbatch se establece con base en el precio de venta a los clientes finales, descontando costos y gastos asociados y adicionando un margen de utilidad del 2% (folio 41 de documentación comprobatoria).

Análisis de Comparabilidad de las operaciones ingresos por venta de inventarios no producidos y egresos por compra de inventarios para distribución:

La actora realizó la selección de comparables según se observa a folios 514-530 del estudio aportado y anexo H. y utilizó en su análisis Estados Financieros segmentados (folios 985 y 987) y el rango de plena competencia (folio 960), así:

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS SEGMENTADO -APORTADO POR LA SOCIEDAD- ANEXO F DOC. COMPROBATORIA							
CUENTAS	DISTRIBUCION DE MASTERBATCH	DISTRIBUCION DE POLIETILENO		SEGMENTOS RESTANTES (VENTA DE POLIPROPILENO)		SUMA	ESTADO DE RESULTADOS
	TERCEROS (A)	VINCULADOS (B)	TERCEROS (C)	VINCULADOS (D)	TERCEROS (E)		
	2,91%	0,97%	5,33%	0,73%	90,06%	100,00%	
VENTAS	47.454.391.490	15.794.810.817	86.925.314.121	11.950.803.032	1.468.485.625.005	1.630.610.944.465	1.630.610.944.000
COSTO DE VENTAS	44.540.737.164	15.480.968.076	79.671.450.628	11.129.675.243	1.326.017.003.331	1.476.339.834.442	1476.839.834.000
UTILIDAD BRUTA	2.913.654.326	313.842.741	7.253.863.493	821.127.789	142.468.621.674	153.771.110.023	153.771.110.000
GASTOS ADMINISTRATIVOS					39.511.382.544	39.511.382.544	39.511.382.000
GASTOS DE VENTAS	1.944.407.071		4.315.294.233		79.630.047.893	85.889.749.202	85.889.749.000
UTILIDAD OPERATIVA	969.247.255	313.342.741	2.938.569.260	821.127.789	23.327.191.232	28.369.978.277	28.369.979.000
MO	2,042%	1,987%	3,331%	6,871%	1,589%	1,740%	1,740%



26  
542

Ingresos no operativos

CUENTAS	DISTRIBUCION DE DIOXIDO DE TITANIO Y OTRAS MATERIAS PRIMAS (F)
VENTAS	11.675.462.084
COSTO DE VENTAS	11.604.924.460
UTILIDAD BRUTA	70.537.624
UTILIDAD OPERATIVA	70.537.624
MO	0,604%

Para la venta de polietileno, dióxido de titanio y otras materias primas, la actora utilizó en su análisis el rango de plena competencia como figura a folio 75 de la documentación comprobatoria.

La actora efectúa la asignación de la totalidad de gastos de administración y ventas a la venta de polipropileno "segmentos restantes" según lo indicó (folio 377), porque es el negocio principal de la compañía y absorbe la gran mayoría de estos gastos. Para mi representada, los ingresos generados por la distribución de dióxido de titanio y otras materias primas, no puede ser considerado un ingreso no operacional para el análisis de precios de transferencia, sino que por el contrario hace parte de los ingresos operacionales de la compañía, por lo tanto, debe tenerse en cuenta para la segmentación (folio 834).

De igual manera con respecto a la distribución de los gastos administrativos no es aceptado que éstos solo se le asignen a un segmento "Segmentos Restantes (venta de polipropileno) -Terceros (E)". Adicionalmente, la actora recibe un ingreso por los servicios administrativos que le presta a COMAI, pero esto no significa que ese valor asuma gastos administrativos propios de PROPILCO para desarrollar su objeto social.

Para efectos del análisis de precios de transferencia para las operaciones de Ingresos por venta de dióxido de titanio y otras materias primas, y egresos por compra de Masterbatch, se debe incluir como ingreso operacional el segmento de venta de dióxido de titanio y otras materias primas y asignar proporcionalmente los gastos administrativos teniendo como base para tal asignación el nivel de ingresos de cada segmento así (folio 1109)

CONCEPTO						MATERIAS PRIMAS (F)	
	TERCEROS (A)	VINCULADOS (B)	TERCEROS (C)	VINCULADOS (D)	TERCEROS (E)	VINCULADOS	
	2,89%	0,96%	5,29%	0,73%	89,42%	0,71%	100,00%
VENTAS	47.454.391.490	15.794.810.817	36.925.314.121	11.950.803.032	1.468.485.625.005	11.675.462.084	1.642.286.406.549
COSTO DE VENTAS	44.540.737.164	15.480.968.076	79.671.450.628	11.129.675.243	1.326.017.003.331	11.604.924.460	1.488.444.758.902
UTILIDAD BRUTA	2.913.654.326	313.842.741	7.253.863.493	821.127.789	142.468.621.674	70.537.624	153.841.647.647

27  
543

GASTOS	1.141.694.048	380.003.640	2.091.315.696	287.521.560	35.329.950.402	280.897.197	39.511.382.544
ADMINISTRATIVOS							
GASTOS DE VENTAS	1.944.407.071		4.315.294.233		79.630.047.898		85.889.749.202
UTILIDAD OPERATIVA	172.446.793	66.160.899	847.253.564	533.606.229	27.503.623.374	210.359.573	28.440.515.901
MO	-0,363%	-0,42%	0,98%	4,47%	1,87%	-1,80%	1,73%

Estado de Pérdidas y Ganancias segmentado – Operación de Distribución con COMAI que mi representada ajusta:

SUMATORIA (B+F) Vinculados Materias primas	
VENTAS	27.470.272.901
COSTO DE VENTAS	27.085.892.536
UTILIDAD BRUTA	384.380.365
GASTOS ADMINISTRATIVOS	660.900.837
GASTOS DE VENTAS	
UTILIDAD OPERATIVA	276.520.472
MO	-1,01%

Por lo expuesto, no es pertinente la segmentación de los ingresos realizada por la actora y la imputación de los gastos administrativos a un solo segmento de los Estados Financieros.

En la operación de distribución de Masterbatch, se genera un margen operativo negativo de -0.363%, el cual, comparado con el rango de las comparables utilizadas por la sociedad en su estudio de precios de transferencia, se encuentra por debajo del valor mínimo, por lo cual se debe ajustar a la mediana (página 34 de la Resolución 002126 de 2019).

En cuanto a los segmentos de la venta a vinculados de polietileno, distribución de titanio y otras materias primas, tal como lo analizó la sociedad, se unieron los dos segmentos generando un resultado (margen operativo), por debajo del valor mínimo del rango establecido por la sociedad.

Rango de Plena competencia	Margen
máximo	5,329%
Mediana	2,447%
mínimo	1,183%
PROPILCO	-1,007%

Ajustes por concepto de precios de transferencia por compra de masterbatch:

Valor ajuste=(COSTOS+GASTOS) - (VN*(1-MO MEDIANA))
DATOS APORTADOS POR LA SOCIEDAD

28:  
544

VENTAS NETAS (Ingresos)	47.454.391.490
COSTOS TOTALES	44.540.737.164
GASTOS TOTALES	3.086.101.119.05
COSTOS + GASTOS	47.626.838.283.05
UTILIDAD OPERACIONAL	-172.446.793,10
MO SIN AJUSTE	-0,36%
MO MEDIANA	3,25%
VALOR AJUSTE	\$1.712.341.797

Ajuste a los ingresos (B+F) venta a vinculados de polietileno, distribución de titanio y otras materias primas.

Ajuste =(COSTOS+GASTOS) / (1-MO MEOIANA))-VN	
DATOS APORTADOS POR LA ACTORA	
VENTAS NETAS (Ingresos)	27.470.272.901
COSTOS TTALES	27.085.892.536
GASTOS TOTALES	650.900.837
COSTOS + GASTOS	27.746.793.373,30
UTILIDAD OPERACIONAL	-276.520.472,30
MO SIN AJUSTE	-1,01%
MO MEDIANA	2447%
VALOR AJUSTE	\$972.515.505

Los anteriores son los ajustes que realizó mi representada para disminuir costos por compra de Masterbatch en \$ 1.712.341.797 e incrementar ingresos por venta a vinculados de polietileno, distribución de titanio y otras materias primas por \$ 972.515.505.

**5.5. LA SUSCRIPCIÓN DEL CONTRATO DE ESTABILIDAD JURÍDICA NO VULNERA EL PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA EN LA MEDIDA QUE NO AVALA EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS POR PARTE DE LOS INVERSIONISTAS.**

La sociedad actora y la vinculada Compounding and Masterbatching Industry Ltda – COMAI LTDA suscribieron contrato de estabilidad jurídica con objetos respecto de la inversión y normas para estabilidad jurídica como fueron:

Contrato EJ-013 entre la Nación- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la sociedad Propileno del Caribe S A – Propilco S A

29  
345

INVERSIONISTA de la obligación de constituir la garantía única de cumplimiento. De acuerdo a lo anterior, el presente contrato se regirá por las siguientes cláusulas: – **CLÁUSULA PRIMERA. Objeto del Contrato.** El objeto del presente contrato es la ejecución por parte del INVERSIONISTA, del proyecto de inversión que consiste en la ampliación de la capacidad de producción de la planta 1 en 50.000 toneladas métricas anuales adicionales con el objeto de atender la creciente demanda en el mercado nacional de polipropileno, proyecto que se encuentra descrito en la solicitud presentada por la empresa PROPILENO DEL CARIBE S.A. – PROPILCO S.A., para cuyo propósito la NACIÓN garantiza la estabilidad jurídica sobre las normas identificadas como determinantes para la inversión, señaladas en la Cláusula Tercera de este contrato, **PARÁGRAFO:** Para todos los efectos, se entenderá por “estabilidad jurídica” la garantía que otorga la NACIÓN al

Contrato EJ-012 entre la Nación- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la sociedad Compounding and Masterbatching Industry Ltda – COMAI LTDA

vigente. – **CLÁUSULA SEGUNDA. Descripción del Proyecto de Inversión, Monto y Plazo.** El proyecto de inversión que adelantará el INVERSIONISTA consiste en la compra de un lote dentro de la “Zona Franca de La Candelaria” en la ciudad de Cartagena, para el montaje de una torre denominada “Splitter”, la cual tendrá inicialmente una capacidad de producción de 120.000 toneladas por año, proyecto que se encuentra descrito en la solicitud de la empresa. El monto total de la inversión será la suma de NUEVE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y NUEVE MILLONES DOSCIENTOS ONCE MIL VEINTE PESOS (\$9.989.211.020 M/Cte) a realizarse durante el año dos mil ocho (2008). **PARÁGRAFO** La suma total de la inversión a realizar no será inferior al monto señalado en ésta Cláusula. – **CLÁUSULA TERCERA. Normas Objeto de Estabilidad Jurídica.** De conformidad con la cláusula primera, las normas que serán objeto de estabilidad jurídica son las siguientes: 1) Artículos 48, 49; 104, 105, 107, 115, 117, 120, 121, 122, 124, 126, 129, 130, 131, 134.

Como se lee del objeto de los proyectos de la inversión, estos consistían en ampliar la capacidad de producción para la actora y, comprar un lote para montaje de la torre del splitter así que, mi representada no tenía por qué realizar objeciones al contrato de estabilidad jurídica el cual suscribieron como inversionistas con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de manera que cualquier conflicto particular y concreto que hubiera surgido entre ellos, por el acuerdo de voluntades que pactaron, no es de competencia de la autoridad tributaria.

Conforme con el literal b) del artículo 4° de la Ley 963 de 2005<sup>9</sup>, el artículo 6° del Decreto 2950 de 2005 y la Resolución 01 de 2005, al Comité de Estabilidad Jurídica, era quien le corresponde evaluar y decidir sobre la aprobación de las propuestas de contrato de estabilidad jurídica.

En sentencia del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2016 radicación 2011-00003 (18636) M.P. Hugo Fernando Bastidas B. manifestó lo siguiente:

*“La Ley 963 de 2005 adoptó en Colombia el régimen de estabilidad jurídica como un instrumento para promover y asegurar la inversión nacional y extranjera, mediante el*

<sup>9</sup> **Artículo 4°.** *Requisitos esenciales de los contratos de estabilidad jurídica.* Los contratos de estabilidad jurídica deberán cumplir con la totalidad de los siguientes requisitos:

(...)

b) La solicitud de contrato será evaluada por un Comité que aprobará o improbará la suscripción del contrato conforme a lo establecido en el Plan Nacional de Desarrollo y al documento CONPES que para tal efecto se expida. (...).

*mecanismo de autorizar que el Estado celebre contratos con los inversionistas para estabilizar el régimen jurídico necesario y determinante de la inversión. El Estado aseguraba que la inversión no se viera afectada por modificaciones normativas adversas.*

*El artículo 1º de la Ley 963 define los contratos de estabilidad jurídica en los siguientes términos:*

**ARTÍCULO 1º. CONTRATOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA.** *Se establecen los contratos de estabilidad jurídica con la finalidad de promover inversiones nuevas y de ampliar las existentes en el territorio nacional.*

*Mediante estos contratos, el Estado garantiza a los inversionistas que los suscriban, que si durante su vigencia se modifica en forma adversa a estos alguna de las normas que haya sido identificada en los contratos como determinante de la inversión, los inversionistas tendrán derecho a que se les continúen aplicando dichas normas por el término de duración del contrato respectivo.*

*Para todos los efectos, por modificación se entiende cualquier cambio en el texto de la norma efectuado por el Legislador si se trata de una ley, por el Ejecutivo o la entidad autónoma respectiva si se trata de un acto administrativo del orden nacional, o un cambio en la interpretación vinculante de la misma realizada por autoridad administrativa competente."*

Como se lee, se trató de una iniciativa del Gobierno Nacional para atraer la inversión nacional y extranjera, a cambio de que el Estado generara confianza y estabilidad en el régimen jurídico necesario para la inversión.

La Corte Constitucional al examinar la constitucionalidad del artículo 1º de la Ley 963, en la sentencia C-242 de 2006, se refirió a los propósitos y características del régimen de estabilidad jurídica así.

*"Los objetivos perseguidos por el Gobierno Nacional mediante esta ley fueron: i) estimular nuevas formas de inversión, ii) atender a una necesidad apremiante para los inversionistas, y iii) equilibrar los intereses de los inversionistas y el interés general. Respecto del primer objetivo, relacionado con la promoción de nuevas formas de inversión, con la ley 963 de 2005 se pretende alcanzar tasas de crecimiento que permitan mejorar el nivel de desarrollo económico."*

En ese contexto, tal y como lo reconoció la Corte Constitucional, se trataba de garantizar, durante la vigencia del contrato, la estabilidad y permanencia del marco normativo necesario para la inversión.

En el marco del contrato de estabilidad jurídica suscrito entre la sociedad demandante y el Ministerio, el principio de la buena fe es un mandato de doble vía, que exige no solo cumplir con las obligaciones a cargo, sino a cumplirlas de manera leal y honesta, de manera que bajo este marco de actuación, la suscripción del Contrato de Estabilidad Jurídica es ajena a la discusión que nos ocupa sobre el cumplimiento de los requisitos del artículo 128 del

Estatuto Tributario para efectos de aceptar los gastos de depreciación y del artículo 107 ib para las erogaciones de operación y mantenimiento asociados a la inversión en el splitter.

Lo que avala el contrato de estabilidad es que la actora realizó una gran inversión en el activo splitter que es operado y explotado por COMAI, en razón a que ella ha desarrollado el "Know How" y la experiencia necesaria para su operación, lo cual no va en contravía del principio de la confianza legítima pues aprovechó una suma de sinergias con su vinculada.

No obstante, esta es una prueba de más para rechazar la deducción de la depreciación y los gastos de operación y mantenimiento que solicita la actora, en cuanto demuestra que no es quien lo usa en su actividad productora de renta.

**5.6. NO SE VIOLA EL DEBIDO PROCESO, DERECHO DE DEFENSA, NI PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DEL ARTÍCULO 711 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO PORQUE LA ACUSACIÓN DE ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA FUE LEVANTADA EN SEDE ADMINISTRATIVA CON LA RESOLUCIÓN QUE RESOLVIÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN.**

El hecho que la administración tributaria haya reconsiderado su decisión inicial –conducta de abuso del derecho-, no conduce a la nulidad de la actuación administrativa, en este caso, de determinación oficial del impuesto de renta del año gravable 2014, porque el recurso de reconsideración previsto en el artículo 720 del Estatuto Tributario<sup>10</sup> tiene una doble finalidad:

- i) Permitirle al contribuyente oponerse a la liquidación oficial de revisión y ejercer su derecho de defensa y de contradicción en sede administrativa y,
- ii) Otorgarle a la administración la posibilidad de que revise su decisión y, de ser el caso, confirmar, revocar o modificar su decisión.

La existencia del recurso de reconsideración se justifica en la medida en que le permite a la administración revisar sus decisiones en aras de proteger los derechos de los administrados.

Por lo dicho, el haber indicado en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración que no procede la figura de fraude fiscal determinada por la liquidación oficial de revisión

<sup>10</sup> Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales, procede el Recurso de Reconsideración.

(páginas 19 y 20), descarta un pronunciamiento en sede judicial porque, expresamente mi representada indicó que no insiste en dicha imputación, ni se pronuncia sobre ella.

*“ ... se observa que le asiste razón al contribuyente, pues dicho precepto, introducido por el artículo 122 de la Ley 1607 de 2012, que reguló el abuso en materia tributaria (hoy modificado por la Ley 1819 de 2016), impone la conformación de un cuerpo colegiado o comité para declarar el fraude fiscal, de modo que ante la ausencia de dichas formalidades, no resulta posible imputar al contribuyente dicha situación por el modus operandi de las figuras jurídicas realizadas con las que se obtuvo menores impuestos.*

*Por lo anterior el Despacho, ni insiste en dicha imputación, ni se pronunciará frente a la configuración de la misma, pero advierte que, pese a ello, no se encuentra probado en el expediente el cumplimiento de los requisitos del artículo 107 ni 127 del Estatuto Tributario, para la procedencia fiscal de la deducción por depreciación del activo, y de los demás gastos asociados a su mantenimiento, cuestionados por la administración cuando rechazó cifras por tales conceptos en el acto recurrido.*

Conforme al artículo 711 del Estatuto Tributario<sup>11</sup> la liquidación oficial de revisión debe contraerse a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados por el requerimiento especial.

La Jurisprudencia del Consejo de Estado en Sentencia del Consejo de Estado del 21 de febrero de 2019 radicado 25000-23-37-000-2014-00843-01(22510) C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez ha señalado en torno al principio de correspondencia, lo siguiente:

*“(...) Una vez la Administración ha emitido el requerimiento especial, queda delimitado el marco dentro del cual puede darse la modificación de la liquidación privada, manifestación precisamente del derecho fundamental al debido proceso. Sobre el particular, se ha precisado que la relación, enlace o concatenación que se exige respecto de esos actos jurídicos se debe derivar de los “hechos” de manera que, si los reportados en el denuncia privado son los mismos glosados en el requerimiento especial y en la liquidación oficial, no se configura la violación del principio de correspondencia.”*

En el caso en estudio, desde el inicio de la actuación administrativa hasta su culminación en la etapa de recursos, se realiza por concepto del impuesto de Renta y Complementarios correspondiente al año gravable 2014, y el hecho económico discutido fue el mismo tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión, en tanto siempre se discutió el rechazo de las deducciones por depreciación y por gastos de mantenimiento y operación de un bien que no usó la sociedad Propilco en su negocio o actividad productora de renta. Las siguientes fueron las glosas:

- En el Requerimiento Especial:

<sup>11</sup> “Artículo 711. Correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación de revisión. La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.”

33  
549

- Hecho: La actora (PROPILCO) no utilizó el splitter en su actividad productora de renta, y por ello propone:
  - El desconocimiento de los gastos por depreciación
  - El desconocimiento de las deducciones asociadas con el activo real productivo, denominado ESPLITER
  - Adición de ingresos brutos operacionales por ajustes de precios de transferencia y por la reclasificación como ingresos operacionales de las ventas de polipropileno, dióxido de titanio y otras materias primas.
  - Rechazo de costos de ventas por ajustes en las compras de masterbatch.
  - Se propuso la sanción por inexactitud con base en lo dispuesto en el artículo 647 del E.T.

- En la liquidación oficial de revisión, se estudiaron los antecedentes y los argumentos al igual que las pruebas allegadas con la respuesta al requerimiento especial y se mantuvieron las glosas propuestas, realizando la determinación oficial con base en las siguientes:

Hecho: La actora (PROPILCO) no utilizó el splitter en su actividad productora de renta, y por ello se modifica la liquidación privada, así:

- Se desconocen gastos por depreciación
- Se desconocen deducciones asociadas con el activo real productivo, denominado ESPLITER
- Adición de ingresos brutos operacionales por ajustes de precios de transferencia y por la reclasificación como ingresos operacionales de las ventas de polipropileno, dióxido de titanio y otras materias primas.
- Rechazo de costos de ventas por ajustes en las compras de masterbatch.
- Se impone sanción por inexactitud con base en lo dispuesto en el artículo 647 del E.T.

De donde se tiene señores Magistrados, que el hecho del cual se desprende la investigación en virtud de la cual se expide el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, tienen plena identidad, en ambas se trata el hecho que la actora no utilizó en la actividad productora de renta el splitter por lo que se desconocieron las deducciones por depreciación y gastos inherentes a dicho activo, así como lo relativo a la determinación de la renta gravable al igual que la determinación de la sanción por inexactitud.

Es claro igualmente que la Administración debe evaluar la respuesta al requerimiento especial lo cual implica que es válido que la Administración al momento de proferir la liquidación oficial de revisión tenga en cuenta los argumentos planteados en el Requerimiento Especial, en la respuesta al requerimiento especial y los contemplados en la declaración que presente el contribuyente, de donde pueden desprenderse argumentos

34  
550

que a juicio del accionante constituyan aspectos nuevos, pero no lo son sino que sencillamente corresponde a la consideraciones que la Administración hace de la respuesta que presenta el contribuyente.

Por lo dicho, mi representada no violó el principio de correspondencia, dado que las glosas que fueron propuestas por parte de la administración tributaria tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión son las mismas y, en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración presentado por el demandante expresamente la UAE- DIAN indicó que no procede la figura de fraude fiscal.

### 5.7. PROCEDENCIA DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD. ARTÍCULO 647 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.

En relación con los cargos expuestos en la demanda, la entidad se opone a cada uno de ellos y con el respeto acostumbrado solicito a los señores Magistrados declararlos no prósperos en atención a que no tienen el fundamento jurídico ni fáctico suficiente para tales efectos, pues los actos administrativos demandados fueron expedidos con la suficiente motivación y con estricto apego a las normas superiores aplicables, sin que se configurara violación de derecho constitucional o legal alguno.

No tiene razón la parte demandante por lo siguiente, el artículo 647 del Estatuto Tributario, vigente para el año gravable investigado, contempla:

*"Artículo 647. Sanción por inexactitud. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior. (...)". (Resaltado por énfasis)*

Del texto de la norma transcrita surge con meridiana claridad que las causales de inexactitud se hayan referidas a la inclusión en las declaraciones tributarias de **deducciones**, descuentos tributarios, exenciones, retenciones, etc., inexistentes, o a la omisión de ingresos y en general a la inclusión de datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, hechos que constituyen inconsistencias que valorados en su conjunto conducen a concluir que en efecto se configuraron los supuesto de hecho consagrado en el artículo 647 del Estatuto

35  
551

Tributario, como circunstancias sancionables por inexactitud, y por consiguiente hay lugar a la aplicación de la correspondiente sanción.

En el caso de autos se configura la conducta sancionable por la inclusión de costos por depreciación y gastos de mantenimiento que no cumplen los requisitos del artículo 107 y 128 del Estatuto Tributario, según el caso, respecto del activo SPLITTER, a las cuales no tenía derecho al no ser utilizadas por la sociedad PROPILCO S.A., porque ese bien no está vinculado a la actividad productora de renta de la sociedad, lo que derivó en un saldo a favor en lugar de un saldo a pagar en su declaración de renta del año gravable 2014.

Ahora bien, las pruebas aportadas por el actor tanto en sede administrativa como en esta instancia no son conducentes ni pertinentes, para demostrar el derecho a las deducciones utilizadas respecto del activo splitter, a las cuales no tenía derecho, como se expuso en los numerales 5.1 y 5.2 de esta contestación.

Por las razones anteriores, la sanción por inexactitud es procedente.

#### **5.8. DE LA IMPROCEDENCIA DE LA SOLICITUD DE CONDENA EN COSTAS FORMULADA POR LA DEMANDANTE:**

En cuanto a las pretensiones en torno a la condena en costas, resaltamos que tal pretensión es improcedente, por cuanto, el artículo 188 del CPACA, prohíbe que en asuntos de interés público se condene en costas, siendo evidente que el asunto tributario, el cual deriva de la facultad impositiva del Estado consagrada en la misma constitución política nacional en diferentes preceptos dentro de los cuales señalamos ART.345, 363, 366 C.P.N., la misma involucra interés público ya que a través de ella se obtienen los recursos necesarios para la realización de los mismos fines del Estado, es por ello que no se puede escindir el interés público a pesar de que nos encontremos ante una controversia aparentemente interpartes.

Es más, es connatural a la razón de ser de la determinación fiscal que el Estado profiera las liquidaciones oficiales de revisión, en orden a establecer la correcta determinación del impuesto y de esta manera se formalice la actuación que debió cumplir el responsable en su oportunidad.

En relación a este punto, traemos a colación criterio este acogido por el Honorable Tribunal Administrativo de Bolívar en sentencia de segunda instancia, de fecha del 31 de octubre de 2014, señaló:

36  
552

*"De acuerdo a lo anterior, si bien los artículos antes referidos, establecen un criterio objetivo para la imposición de la condena en costas, como lo es ser vencido en el proceso o habersele resuelto desfavorablemente el recurso de apelación, presupuestos que se dieron en el presente caso contra la parte demandante, el CPACA trae como límite a esta norma para la imposición de la condena en costas que en el proceso se ventiló un interés público. Así, al ser considerados los tributos como de interés público, asunto sobre el que gira el presente proceso, no hay lugar a imponer tal condena, siendo procedente por lo tanto revocar el ordinal segundo de la sentencia apelada, a través del cual el Juez de Primera Instancia, condena en costas a la demandante. Bajo los mismos argumentos, tampoco habrá lugar a imponer condena en costas en segunda instancia."*

Para el alto Tribunal de lo Contencioso Administrativo, al ser considerados los tributos como de interés público, no hay lugar a imponer condena en costas.

De otra parte, al disponer el mencionado artículo 188 del CPACA que "la sentencia dispondrá de la condena en costas," una interpretación adecuada del mencionado precepto impone al operador jurídico que en la sentencia se disponga sobre la condena en costas, lo cual no supone la imposición de una proposición condicional, en virtud de la cual siempre que se profiera un fallo debe condenarse en costas al extremo procesal que resultó vencido, pues tal como lo consideró el H. Consejo de Estado, la preceptiva normativa lo que contiene es un "verbo encaminado a regular la actuación del funcionario judicial", cuando dicte sentencia que decida las pretensiones del proceso sometido a su conocimiento, pero no impone al funcionario judicial la obligación de condenar en costas, sólo le da la posibilidad de "disponer", esto es, de pronunciarse sobre su procedencia, por tanto no resulta automática la condena en costas a la parte que resulte vencida en el litigio.

Conforme a lo anterior, es claro que el presente asunto involucra un interés público, y de forma adicional, no existen pruebas aportadas al proceso para demostrar las costas y ante la falta de comprobación no es procedente determinar sumas en contra por este concepto, lo cual constituye una razón más que resalta la improcedencia de la condena en costas.

#### **5.9. DE LA IMPROCEDENCIA DE LA SOLICITUD DE PERJUICIOS PATRIMONIALES FORMULADA POR LA DEMANDANTE:**

Teniendo en cuenta que la actora solicita en los ordinales sexto y séptimo de las pretensiones principales de la demanda, declarar responsable a la UAE DIAN de los perjuicios patrimoniales y la de condenar a pagar la indemnización integral de los perjuicios patrimoniales, nos oponemos a las mismas y manifestamos que tales pretensiones no son procedentes en consideración a que:

27  
553

- La actora no indica cuáles perjuicios patrimoniales se le generan de llegarse a anular los actos administrativos demandados por los cuales se le modificó la declaración del impuesto de renta.
- En este proceso no existe un daño como elemento de responsabilidad, ni título de imputabilidad a la DIAN para pretender la reparación integral.
- Se le devolvió el saldo a favor a la sociedad actora, de ahí se da inicio a la investigación por devolución improcedencia.
- No están probados los perjuicios materiales que solicita la sociedad actora como indemnización integral y el artículo 167 del Código General del Proceso, aplicable por expresa remisión del artículo 211 del CPACA, pone de manifiesto la *"onus probandi"* o carga de la prueba al sostener que *"Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen."* De manera que la parte actora al tener la carga de aportar alguna prueba revestida de la suficiente relevancia y validez para demostrar el hecho que configura su pretensión como es el presunto perjuicio patrimonial de la sociedad y no hacerlo, no da lugar al reconocimiento de estas pretensiones.
- No habría lugar a perjuicios patrimoniales en la medida que la modificación de la declaración de renta del año gravable 2014 derivó en un impuesto a pagar a la sociedad actora.

## 6. OPOSICIÓN AL DECRETO DE LAS PRUEBAS SOLICITADAS POR EL ACTOR:

### 6.1. De las pruebas testimoniales solicitadas por la parte actora.

Solicito al señor Magistrado no acceder a la práctica de la prueba testimonial para escuchar al Representante Legal de la compañía, al Vicepresidente de Abastecimiento y Logística, al Gerente de Resultados Financieros y al Gerente de Producción de la sociedad actora, dado que tienen vinculación con la parte actora, dependencia laboral y económica, no permiten grado de credibilidad lo cual conlleva una prueba sin eficacia, según lo dispone el artículo 211 del Código General del Proceso.

De acceder a la práctica de esta prueba, se generaría una tacha según el artículo 222 del Código General del Proceso. Y si en gracia de discusión hay lugar a decretarla se debe limitar a un solo testigo dado que el objeto de dichos testimonios es el mismo.

38  
554

## 6.2 De los peritajes aportados por la actora

Como se indicó en el numeral 5.1 de esta contestación, los peritajes técnicos allegados por la actora son inconducentes, impertinentes e inútiles para demostrar los requisitos de los artículos 128 y 107 del Estatuto Tributario para aceptar la deducción de la depreciación por el uso del activo splitter y, el derecho a solicitar los gastos de su operación y mantenimiento como deducibles.

La validez de los requisitos que estipula la norma, le compete al juez, por lo que es una discusión de solo derecho, del resorte del operador judicial que no requiere del conocimiento técnico, en este caso de profesionales y expertos económicos quienes explican el uso de un activo en toda una cadena productiva, como modelo de negocio, que desde el punto de vista económico es aceptable, pero en el aspecto tributario no.

No obstante, en el evento que su señoría considere el decreto de la prueba pericial, a efectos de ejercer la contradicción al dictamen pericial aportado por la parte demandante, y conforme lo dispuesto en el artículo 220 del CPACA, sustentaré el mismo con testigos técnicos, con conocimientos profesionales o especializados vinculados a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN tiene entre otras funciones:

## 6.3 Documentales

Se anexan copias auténticas de los documentos que aportamos contenidos en el Expediente VG-2014-2017-0059 a nombre de Polipropileno del Caribe S.A. NIT.800.059.470.

- TOMO 1 contiene folios del 1 a 200
- TOMO 2 contiene folios del 201 a 400
- TOMO 3 contiene folios del 401 a 600
- TOMO 4 contiene folios del 601 a 800
- TOMO 5 contiene folios del 801 al 1000
- TOMO 6 contiene folios del 1001 a 1199
- TOMO 7 contiene folios del 1200 a 1425
- TOMO 8 contiene folios del 1426 a 1462

39  
355**7. NOTIFICACIONES:**

Las recibiré en la secretaria de su Despacho y en la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, ubicada en manga 3 avenida, Calle 28 No. 25-04.  
Dirección electrónica de la DIAN: [notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co](mailto:notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co)

**8. ANEXOS:**

8.1 Poder para actuar

8.2 Resolución No.000204 del 23 de octubre de 2014 publicada en el Diario Oficial No.49314 del 24 de octubre de 2014 modificada por la Resolución No.000074 del 9 de Julio de 2015,

8.3 Actas de posesión y Resolución de Asignación de la Directora Seccional de Impuestos de Cartagena.

8.4 Copias auténticas de los documentos que aportamos contenidos en el Expediente VG-2014-2017-00059.

Respetuosamente,

**LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO**

C.C. 1044929098 de Arjona (Bol).

T.P. No. 291.924 del C.S. de la J.

356

Señores  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR**  
CARTAGENA  
E.S.D.

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR**  
**SECRETARIA GENERAL**  
HOY **13 MAR. 2020** SE RECIBE MEMORIAL +  
EXPEDIENTE CON CUADERNO(S) Y 2 FOLIO(S).  
CONSTANCIA DE LA IMPOSIBILIDAD DE USAR EL MEDIO OFICIAL DE  
RECIBIR A FALTA DE SISTEMA + LUZ INSUMO

Ref.: EXPEDIENTE: 13001-23-33-000-2019-00380-00  
DEMANDANTE : POLIPROPILENO DEL CARIBE S.A.  
NIT : 800.059.470  
DEMANDADO : DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES  
ACCION : NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

205  
S

**MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA**, mayor de edad, vecina y residente en esta ciudad, identificada con cedula de ciudadanía número 45.422.225 de Cartagena Bolívar, en calidad de Directora de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, otorgo poder especial amplio y suficiente al abogado **LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO**, identificado con C.C. 1.044.929.098 de Arjona (Bol) y Tarjeta Profesional No. 291.924 del Consejo Superior de la Judicatura, con el fin de que represente los intereses de la Nación – Unidad administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el proceso de la referencia.

El apoderado queda facultado para contestar demanda, solicitar pruebas, interponer y sustentar recursos y nulidades, asistir a audiencias de conciliación, presentar alegatos y en general, realizar las diligencias necesarias en defensa de los intereses de la Nación.

Acompaño al presente memorial copia de las actas de posesión y ubicación de la suscrita y del apoderado y de la Resolución N° 000204 del 23 de octubre de 2014 Modificada por la Resolución N° 000074 del 9 de julio de 2015, que me facultan para otorgar este poder.

Atentamente,

**MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA**  
CC 45.422.225 de Cartagena

ACEPTO:

**LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO**  
C.C. 1.044.929.098 de Arjona (Bol).  
T. P No. 291.924 del C. S. de la J.

DIRECCION SECCIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS  
CARTAGENA  
OFICINA DE SERVICIOS

RECIBIDO 23 MAR 2020

Mercedes de Leon Herrera

45.422.225 Cartagena