



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

Bogotá D. C., diecinueve (19) de septiembre de dos mil veinticuatro (2024)

MAGISTRADA PONENTE: Doctora **AMPARO NAVARRO LÓPEZ**

EXPEDIENTE: **11001-33-37-044-2022-00114-01**
DEMANDANTE: **3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S.**
DEMANDADO: **U.A.E. DIAN**
MEDIO DE CONTROL: **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**
TEMA: **SANCIÓN POR OMISIÓN DE INFORMACIÓN EN LA DECLARACIÓN INFORMATIVA**

S E N T E N C I A

Agotadas las etapas previas, procede la Sala a clausurar mediante Sentencia la segunda instancia en el referido proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, lo pertinente al recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 16 de agosto de 2023¹, proferida por el Juzgado Cuarenta y Cuatro (44) Administrativo del Circuito de Bogotá, mediante la cual se negaron las suplicas de la demanda.

I. SÍNTESIS DE LA DEMANDA

En resumen, se formula las siguientes pretensiones²:

- 1) Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:
 - **Resolución Sanción No. 202003106-001898 del 04 de diciembre de 2020³**, proferida por la División de Gestión de Fiscalización (A) de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes – U.A.E. DIAN, por medio de la cual se impuso a la sociedad actora, la sanción establecida en el numeral 4) literal B) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, por omisión de información en la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2016, en la suma \$191.154.000.

¹ Folios 1 al 28 del documento 036, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

² Folios 2 al 3 del documento 003, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

³ Folios 67 al 88 del documento 003, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

- **Resolución No. 011273 del 14 de diciembre de 2021⁴**, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica – U.A.E. DIAN, por medio de la cual resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto en contra de la Resolución Sanción No. 202003106-001898 del 04 de diciembre de 2020, confirmando el acto recurrido.
- 2) En virtud de la declaratoria de nulidad de los actos anteriormente mencionados y, a título de restablecimiento del derecho, solicita:
 - Se declare que la Administración Tributaria actuó sin competencia temporal, puesto que se extinguió la facultad sancionatoria de que trata el artículo 638 del E.T. y que, por consiguiente, operó la caducidad de la acción que detenta la parte demandada para imponer sanción a la Compañía. Lo anterior, en atención a que la sanción fue impuesta mediante resolución sanción independiente.
 - Que, por lo anterior, la compañía no es objeto de la aplicación de la sanción por omisión de información en la declaración informativa, relativa a operaciones con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, consagrada en el numeral 4) del literal b) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, incrementada en un 30% de conformidad con el parágrafo 3 del artículo 260 -11 E.T. y del artículo 701 ibídem.
 - Que no son de cargo de la demandante las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.

Como **concepto de violación**⁵, expone como normas violadas por la Entidad demandada, las siguientes: i) Constitución Política: Artículos 29; ii) Estatuto Tributario: Artículos 638 iii) CPACA: Artículo 42.

Falta de competencia temporal como resultado de la caducidad de la acción sancionatoria, en los términos del artículo 638 del E.T., inobservancia de la precedencia del H. Consejo de Estado relativo a la contabilización del término de caducidad de la facultad sancionatoria en materia tributaria.

Expone que cuando la U.A.E. DIAN imponga sanciones mediante resolución independiente, tiene que notificar el pliego de cargos, dentro de los 2 años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios del período durante el cual ocurrió el hecho sancionable, so pena de que opere la caducidad de la acción o la extinción de la facultad

⁴ Folios 91 al 102 del documento 003, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

⁵ Folio 11 del documento 003, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

sancionatoria. Cita jurisprudencia del Consejo de Estado, en la que se señala que la contabilización del término de caducidad dependerá de la relación del hecho sancionable o infracción con una vigencia fiscal determinada.

Explica que la entidad demandada mediante los actos acusados, impone sanción por omisión de información en la DIIPT presentadas por la demandante en el año gravable 2016. Aduce que para la demandada el hecho sancionable fue el de omisión del registro de operaciones de ingreso en la DIIPT del año 2016, conducta vinculada a la vigencia fiscal del año 2016, en atención a la incidencia que tiene la DIIPT en la determinación del impuesto sobre renta. Aduce además que, se trata de una infracción instantánea, debido a que la obligación debe cumplirse en la fecha cierta, la cual estará determinada por el plazo que establezca el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para declarar y pagar. Por lo que considera que el término de prescripción debe contarse a partir de la fecha en que el contribuyente presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período en el que ocurre el hecho sancionable.

Sostiene que, en el caso concreto, la demandante tenía como plazo para presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016, el 17 de abril de 2017, por lo que a partir de dicha fecha se debe contabilizar el termino de caducidad de la acción sancionatoria y, por lo tanto, el pliego de cargos debió notificarse hasta el 17 de abril de 2019, concluyendo que la se profiere el pliego sin competencia y por fuera del término de caducidad.

Nulidad de la actuación administrativa demandada en atención a que la Compañía subsanó su incumplimiento, liquidando y pagando la correspondiente sanción por inconsistencia de la DIIPT del año gravable 2016, de forma correcta y atendiendo a lo dispuesto en la normatividad vigente del régimen de precios de transferencia.

Razona que la conducta en la que incurrió la sociedad demandante es la establecida en el literal b) numeral 2 del artículo 260-11 del E.T., que establece la sanción por inconsistencias en la DIIPT, hecho que subsana con la liquidación y pago de la sanción correspondiente. Mientras que el hecho sancionable que atribuye la DIAN es la sanción por omisión de información en la DIIPT, relativa a operaciones con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales.

Menciona que, para la vigencia fiscal de 2016, la sociedad tenía la obligación de presentar el Estudio General de Precios de Transferencia, documento en el que se evidencian las operaciones desarrolladas con compañías vinculadas, partes relacionadas en el exterior o con jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales.

Indica que el 13 de julio de 2017, la sociedad demandante presentó su estudio general de precios de transferencia o documentación comprobatoria correspondiente al año 2016, en el que se evidencian operaciones de ingreso, incluidas las cuestionadas por la entidad. Refiriendo que si bien, no relacionó las

operaciones de ingreso realizadas con las sociedades YAIR HAIM COHEN ASIA WORLD EXPO HONG KONG, CHRIS PROCE OPALS HK LIMITES y COLOR ROCKS HK en la DIIPT presentada inicialmente el 13 de julio de 2017, su intención no fue omitir información ya que las mismas se encuentran relacionadas en el Estudio General de Precios de Transferencias correspondientes al año gravable 2016.

Improcedencia de la sanción por omisión de información en la Declaración Informativa.

Igualmente insiste que, la sanción liquidada y pagada por la sociedad demandante, se enmarca en los presupuestos de la conducta sancionable de inconsistencia y no la omisión de información, indicando que lo que se presentó fue un error sobreviniente de la falta de correspondencia entre los datos de la DIIPT respecto de los datos obrantes en la Documentación Comprobatoria del año 2016, tanto así que la sociedad consciente del error cometido procedió a corregirlo, liquidando y pagando la sanción.

Desconocimiento al principio de buena fe en materia tributaria-improcedencia de la reliquidación de la sanción realizada por parte de la administración tributaria.

Advierte que, en el caso de estudio, no se está ante un escenario de falta de diligencia o cuidado respecto de las obligaciones a cargo de la compañía, puesto que como ya se ha manifestado en líneas anteriores, la sociedad actora cumplió con sus obligaciones propias del Régimen de Precios de Transferencia y frente a la comisión de una infracción, realizó la liquidación y pago de la sanción aplicable con el ánimo de subsanar la misma. Considera que el desconocimiento del principio de buena fe surge de la duda razonable de la administración de impuestos respecto de la actuación de la sociedad, debiendo dar aplicación a la regla del derecho la cual ordena resolver las dudas razonables a favor del administrado.

Nulidad de la actuación administrativas demandada por indebida o falsa motivación del acto administrativo - violación del artículo 42 del CPACA.

Insiste que, en el acto acusado se realizan afirmaciones falsas, que considera que conforme el planteamiento de la demanda, fueron desvirtuadas y, por lo tanto, la actuación administrativa está viciada de nulidad.

La compañía se acogió al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones, de que trata el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021.

Señala que, como un mecanismo de terminación anticipada del proceso sancionatorio, la compañía se acogió al beneficio transitorio consistente en la reducción de sanciones e intereses al 20%, destinado para aquellos contribuyentes que el legislador establecido en material tributaria, aduanera y cambiaria en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021. Por ello, y en aplicación

armónica a la norma legal y reglamentaria y a la doctrina aclaratoria de ambas, la demandante decidió acogerse al beneficio citado, ya que se realizó el pago de la sanción reducida al 20% con anterioridad al 31 de diciembre de 2021 mediante recibo de pago oficial No. 4910048319047 del 22 de diciembre de 2021, por \$9.050.000.

Explica que, la Resolución que impuso sanción fue proferida el 4 de diciembre de 2020, se agravó el monto de la sanción por motivo de pandemia COVID 19 y al cumplir la totalidad de los requisitos, la compañía se acogió al beneficio sin que mediara solicitud escrita, indicando que a pesar de acogerse al beneficio del artículo 45 referido, la administración tributaria decide no aceptarlo.

II. SÍNTESIS DE LA CONTESTACIÓN

La **U.A.E. DIAN** dio contestación a la presente demanda⁶, oponiéndose a las pretensiones de la misma, de la siguiente manera:

Expone que, entre las obligaciones de los contribuyentes se encuentra la de cumplir con el régimen de Precios de Transferencia y la Declaración Informativa de Precios de Transferencia (En adelante DIIPT), conforme lo dispone el artículo 260-9 del Estatuto Tributario, herramienta de gran relevancia por cuanto con ella se demuestra la realidad económica de las transacciones realizadas por los contribuyentes con sus vinculados en el exterior. La información que debe contener esta declaración está expresamente señalada en el artículo 1.2.2.3.1 del Decreto 2021 de 2017, donde el incumplimiento de la obligación expuesta desarrolla las posibles infracciones que pueden ocurrir dentro de las cuales se relaciona la inconsistencia y la omisión de la información.

Asegura que la norma, en ningún aparte indica que el término que tiene la administración tributaria se relaciona con la fecha al periodo gravable de la declaración de precios de transferencia y tampoco a la fecha de presentación de ésta, si no, a la fecha de la declaración de renta del año en el cual se presentó la declaración informativa.

Expone que la demandante, presentó el 13 de julio de 2017 la DIIPT del año gravable 2016, a través del formulario nro. 1211600052221 y registro electrónico nro. 91000436408694, en cuyo renglón 28 **“Monto total de operaciones de ingresos”** incorporó el valor de \$23.500.596.000. Posteriormente el 12 de abril de 2019, presentó corrección de declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2016, mediante formulario nro. 1211600077133 y registro electrónico nro. 91000609582844, en la cual aumentó el valor consignado en el renglón 28 y registró por este valor \$38.083.812.000.

⁶ Folios 4 al 20 del documento 015, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

Dado en anterior recuento, considera que se trató de la **falta de inclusión de tres operaciones específicas con los terceros** Yair Haim Cohen Asia World Expo Hong Kong, Chris Price Opals Hk Limites Color Rocks HK, por valor total de \$14.583.216.000, no como lo pretende hacer valer el demandante al decir que, **es un simple error en la información reportada**, resaltando que el hecho que se verifica es una omisión completa de los valores de las 3 operaciones señaladas. Señala que no es cierto que el hecho de que la información sea reportada en la Documentación Comprobatoria se constituye en una mera inconsistencia, aclarando que la **presentación de la Documentación Comprobatoria** y la **Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia** corresponden a dos obligaciones distintas frente a las cuales la legislación determina sanciones diferentes.

Enfatiza en que, el pliego de cargos cumple con lo preceptuado en el artículo 638 del Estatuto Tributario, refiere que la irregularidad surgió en el año 2017, cuando se presentó la declaración informativa de precios de transferencia del año 2016, y la declaración de renta del año 2017, fue presentada el 12 de abril de 2018, por lo que considera que el plazo para proferir el pliego de cargos vencía el 12 de abril de 2020 y teniendo en cuenta la suspensión de términos (del 19 de marzo de 2020 al 1 de junio de 2020 y del 30 de noviembre al 3 de diciembre de 2020) el pliego fue notificado el 10 de junio de 2020, esto es dentro del término.

Respecto al segundo cargo, manifiesta que la compañía no subsanó el incumplimiento, toda vez que liquidó la sanción de manera equivocada; refiere que la norma establece de manera clara la sanción y la adecuación típica a la conducta en que incurrió la sociedad, sin que se pueda entender otra infracción. Señala que al no liquidarse ni pagarse en su totalidad la sanción establecida en el numeral 4), literal B) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, este hecho dio lugar a que se reliquidara la sanción con el incremento del 30%, en atención a lo dispuesto en el parágrafo 3° del artículo 260-11 del E.T en concordancia con el artículo 701 ibidem.

Manifiesta que la entidad no desconoce el principio de buena fe, por cuanto la sociedad demandante fue omisa en la declaración informativa de precios de Transferencia del año 2016. Sostiene que en materia tributaria el principio de buena fe no es absoluto y el incumplimiento del contribuyente acarrea que tal presunción se desvirtúe.

Respecto a la falsa motivación, indica que contrario a ello el pliego de cargos describe la existencia de motivación de hecho, derecho y prueba respecto de cada uno de los hechos, en forma seria, adecuada y suficiente, que permite concluir sobre la existencia del motivo que da origen a la sanción, indicando que fue la aplicación de la sanción incorrecta la que originó el hecho sancionable. De igual manera se expresaron las pruebas en relación entre los hechos y consideraciones jurídicas aplicadas. Indica que en cuanto a si se tuvo o no la intención de ocultar información relacionada con operaciones de venta en la declaración informativa,

aclara que en materia sancionatoria no es aplicable la responsabilidad subjetiva por cuanto no es necesario demostrar el dolo o la culpa en la conducta sancionable.

II. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

Con la sentencia del 16 de agosto de 2023⁷, el Juzgado Cuarenta y Cuatro (44) Administrativo del Circuito de Bogotá, resolvió:

“PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda impetrada por la sociedad 3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S., identificada con el Nit No. 830.090.988-7, conforme lo expuesto en la parte motiva.

SEGUNDO: No se condena en costas.”

Tal decisión la fundamentó en los siguientes argumentos:

Cuestión previa

Precisa el A quo, que la sociedad demandante dentro del concepto de violación señala como causal de nulidad que la compañía se acogió al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones contemplado en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, no obstante, de la revisión de las pretensiones de la demanda no se verifica que se demande el oficio que resolvió sobre la aplicación del mismo, como tampoco se señala como parte del restablecimiento del derecho. Por lo tanto, consideró que no es dable efectuar pronunciamiento de fondo respecto a su procedencia, pues de hacerlo así, estaría desconociendo el principio de congruencia entre lo pedido en la demanda y lo resuelto en la sentencia, procediendo así al análisis de los cargos que guardan consonancia con los actos acusados.

¿si existe falta de competencia temporal como resultado de la caducidad de la acción sancionatoria?

Hace un análisis de lo contemplado en el ordenamiento jurídico colombiano en relación el régimen de Precios de Transferencia, en especial la DIIPT, esto es, a las reglas consagradas en el artículo 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario, para luego enfatizar que, el artículo 119 de la Ley 1607 de 2012, consagró para los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios allí indicados, que celebran operaciones con vinculados conforme los artículos 260-1 y 260-2 ibidem, el deber de presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con dichos vinculados.

⁷ Folios 1 al 28 del documento 036, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

Expone que, el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012 consagró las sanciones que se causan respecto de la documentación comprobatoria y a la declaración informativa, estableciendo las conductas sancionables, en uno y otro caso. A su vez explica que, el procedimiento para la aplicación de las sanciones será el contemplado en los artículos 637 y 638 del E.T., refiriendo que en caso de que la sanción sea impuesta mediante resolución independiente, caso en el que la administración tendrá 2 años como plazo máximo para la expedición del pliego de cargos, se dará traslado previo del pliego de cargos a la sancionada, que tendrá un mes para emitir respuesta. Luego de expedido el pliego de cargos, la sancionada tendrá un mes para pronunciarse, vencido el plazo de respuesta, la administración tiene un plazo de 6 meses para aplicar la sanción que corresponda.

Explica que es en este punto específico, en el que existe disenso entre las partes, pues a juicio de la parte actora el término de caducidad debe contarse desde la fecha en la que se presentó la declaración de renta de la vigencia 2016, por cuanto impone sanción por omisión de información en la DIIPT respecto del año gravable 2016, mientras que, para la entidad, dicho término deberá contabilizarse desde la presentación de la declaración de renta del año 2017.

Respecto a la contabilización del término de caducidad, expone que el Consejo de Estado en Sentencia CE-SUJ-4-010 del 14 de noviembre de 2019, unificó la postura, determinando que en tratándose de infracciones al deber de informar, el término de caducidad para notificar el pliego de cargos se contabilizar desde la fecha en la que se presentó, o debió presentarse la declaración de impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al período gravable en el que venció el plazo fijado para aportar la información. De conformidad con lo anterior, se tiene que, en el caso de estudio la DIAN impone sanción por omisión de información en la DIIPT por el año gravable 2016, que conforme lo normado en el artículo 201 del Decreto 2105 de diciembre de 2016 que modificó el artículo 1.6.1.13.2.26. de la Sección 2, Capítulo 13, Título 1, Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, establece como plazo para la presentación de la declaración referida desde el 11 de julio de 2017 al 25 de julio de 2017, lo que dependerá del último dígito del NIT del declarante que conste en el RUT.

Explica que, la sociedad demandante el 13 de julio de 2017 presentó DIIPT correspondiente al año gravable 2016, la cual fue corregida el 12 de abril de 2019, incluyendo 3 operaciones que habían sido omitidas inicialmente, modificando el valor de las operaciones de ingreso y liquidando una sanción de \$39.068.000, monto que fue pagado 15 de abril de 2019⁸. Esto evidencia que la infracción es cometida el 13 de julio de 2017, fecha en que se presenta la declaración informativa; por tanto, el año en el que se comete la infracción es el año 2017 y en ese sentido, conforme la sentencia de unificación citada, el pliego de cargos debía ser expedido dentro de los dos años siguientes al día de presentación o la

⁸ Folio 25 a 28 documento “1.FOLIOS 1-100”, carpeta 014 del expediente digital

fecha en debería presentar la declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio correspondiente al año 2017, fecha que corresponde al día 12 de abril de 2018.

Puntualiza que, al ser la declaración de renta del año 2017 presentada mediante formulario No. 1113600001384 del 12 de abril de 2018, el término para notificar el pliego de cargos vencía el 12 de abril de 2020. No obstante, con ocasión a la pandemia generada por el COVID 19, los términos en los procesos y actuaciones en materia de competencia de la DIAN fueron suspendidos desde el 19 de marzo al 1 de junio de 2020, extendiendo el término hasta el 23 de junio de 2020; Por lo anterior y teniendo en cuenta que el pliego de cargos fue emitido el 8 de junio de 2020 y notificado el 17 de junio de 2020, resulta claro que la diligencia se surtió antes de que operara la caducidad de la facultad sancionadora, no asistiéndole la razón a la parte demandante.

Si la parte actora subsanó el incumplimiento, liquidando y pagando la correspondiente sanción por inconsistencia en la DIIPT del año gravable 2016, de forma correcta y atendiendo a lo dispuesto en la normatividad vigente del Régimen de Precios de Transferencia.

Resalta que la sociedad demandante considera que liquidó de forma correcta la sanción, subsanando el incumplimiento. Por cuanto, a su juicio, la conducta en la que incurrió no se ajusta al tipo normativo por el que fue sancionada, esto es, a la omisión de información en la declaración informativa individual de precios de transferencia, sino que la misma corresponde a una inconsistencia en la información reportada, cuya sanción es igual a la liquidada y pagada.

Expone que, de la revisión del pliego de cargos No. 2020031030000003 del 8 de junio de 2020, se tiene que la entidad señala como conducta sancionable la contemplada en el numeral 4 del literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, indicando que la sociedad demandante *“omitió inicialmente tres operaciones de ingreso neto por venta de inventarios no producidos con sociedades ubicadas en Hong Kong consideradas por el Decreto 1966 de 2014 como paraísos fiscales (sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición y a entidades sometidas a regímenes tributarios preferenciales) las cuales están sujetas al régimen de precios de transferencia de conformidad con el artículo 260-7, en la declaración de Precios de Transferencia con formulario No. 121160005221 presentada el 13 de julio de 2017 (...)”*

Al respecto, indica que el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012 que modificó el artículo 260 – 11 del E.T., regula lo referente a las sanciones aplicables frente a dos obligaciones independientes, esto es, respecto de la documentación comprobatoria y de la declaración informativa, donde al respecto, transcribe los numerales 2 y 4 del literal B de la norma, para luego indicar que, la primera se refiere a que, se presente la declaración informativa y que la misma contenga inconsistencias respecto a las operaciones sometidas al régimen de precios de

transferencia. Mientas la señalada en el numeral 4 sanciona la conducta consistente en la omisión de información relativa a operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, como el desconocimiento de los costos y deducciones originados en dichas operaciones, estableciendo para una y otra sanciones liquidadas de manera diferente.

Asegura que, en el caso de estudio, la sociedad demandante presentó el, 13 de julio de 2017, la DIIPT correspondiente al año 2016, indicando en la casilla No. 28 “Monto total de operaciones de ingresos” el monto de \$23.500.596.000. Posteriormente, mediante el 12 de abril de 2019, presentó corrección de la DIIPT año 2016, consignado en la casilla 28 “Monto total de operaciones de ingresos” la suma de \$38.083.812.000 y liquidando una sanción de \$39.068.000, monto que fue pagado 15 de abril de 2019; al respecto, la entidad demandada, refiere que la diferencia del monto señalado surge en la omisión de las operaciones de ingreso realizadas con las sociedades YAIR HAIM COHEN ASIA WORD EXPO HONG KONG, CHRIS PRICE OPALS HK y LIMITES COLOR ROCKS HK, por valor de \$14.583.216.000.

Dado lo anterior, considera el A quo que efectivamente como lo manifestó la entidad en los actos acusados, la conducta en la que incurre la parte demandante es la omisión de la información relativa a operaciones realizadas con las sociedades referidas, conducta que se adecua al tipo consagrado en el numeral 4 del literal b artículo 260-11. Esto, en consideración a que la demandante en la presentación inicial deja de relacionar operaciones de ingreso con 3 sociedades, no existiendo un error en la información suministrada que le permita ajustarse al tipo consagrado en el numeral 2 ibidem, referido a las inconsistencias, sino que claramente se dejó de incluir información en el formulario presentado inicialmente.

Manifiesta que, respecto al argumento referido a que en la documentación comprobatoria donde se señalaron las operaciones omitidas, se precisa que la normativa señala como obligaciones formales diferentes la Presentación de la Documentación Comprobatoria y la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia, regulada de manera diferente y determinando de manera separada las sanciones aplicables frente a una y otra, por lo tanto, la presentación de la documentación comprobatoria con la inclusión de las 3 operaciones omitidas no subsana la conducta sancionada.

En consecuencia, considera que, la administración tributaria sí se encontraba facultada para adelantar el procedimiento administrativo sancionatorio al encontrar la configuración de las causales de sanción por omisión en la información relativa a operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales y en consecuencia, la sanción debía ser liquidada conforme a lo normado en el numeral 4 literal b del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, y no, como lo hizo la sociedad, fundamentándose en el numeral 2 literal b de la misma norma.

Así las cosas, indica que la compañía liquida la sanción establecida para la conducta de inconsistencia y no así la de omisión, que como se ha reiterado, es la conducta en la que se incurre. Por lo tanto, los valores no fueron liquidados de manera correcta y no se puede predicar que se subsanó el incumplimiento, siéndole aplicable lo normado en el artículo 701 del Estatuto Tributario, esto es, aplicando a la sanción un aumento de un 30%, como lo bien, lo consideró la U.A.E. DIAN en los actos acusados.

III. SÍNTESIS DEL RECURSO DE APELACIÓN

La actora presentó recurso de apelación en contra de la decisión de primera instancia⁹, aseverando lo siguiente:

A. LA SENTENCIA ESTÁ INCURSA EN ERROR POR APLICACIÓN INDEBIDA AL ESCOGER LA NORMA BAJO UNA INADECUADA VALORACIÓN DEL SUPUESTO DE HECHO QUE LA CONSAGRA. LA SANCIÓN APLICABLE AL CASO CONCRETO ERA LA DE INCONSISTENCIAS PRESENTADAS EN LA DECLARACIÓN INFORMATIVA

Expone que en el presente caso, se configuró una violación directa a la ley por aplicación indebida, dado que, en este caso hubo un error en la escogencia de la norma por inadecuada valoración del supuesto de hecho que la consagra, para lo cual prosigue a transcribir el numeral 2 literal b del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, para luego indicar que, las operaciones realizadas entre la demandante con vinculados económicos o partes relacionadas, fueron puestas en conocimiento de la DIAN en su estudio de precios de transferencia, que hace parte de la documentación comprobatoria del año gravable 2016, al momento en que se hizo la transmisión de esta información, dentro de la oportunidad legal, esto fue el 13 de julio de 2017 mediante el formulario N°100066514263720.

Considera que, una vez analizada la situación fáctica, es claro que la conducta de la compañía obedeció a una inconsistencia y/o discordancia de la información en los datos consignados en la declaración informativa y la documentación comprobatoria, al no haber relacionado tres (3) de las nueve (9) operaciones de ingreso neto por venta de inventarios no producidos por valor de COP \$14.583.216.000, debidamente registradas en su documentación comprobatoria y transmitida a la DIAN oportunamente, como se mencionó y la misma Autoridad Tributaria lo reconoce en sus actos.

Indica que, en el presente caso no se discute el hecho de que la presentación de la documentación comprobatoria y la presentación de la DIIPT son dos obligaciones formales independientes y que estas deben guardar correspondencia

⁹ Folios 1 al 23 del documento 039, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOSC01(.zip) NroActua 2, Anexo 2, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

y los datos consignados deben ser consistentes a fin de cumplir cabalmente con la aplicación de las normas regulatorias en materia de precios de transferencia.

Prosigue exponiendo que, el 12 de abril de 2019 la actora procedió con la liquidación y pago de la sanción aplicable al caso concreto, la cual se realizó en debida forma mediante la **corrección voluntaria** de la DIIPT mediante formulario N°1211600077133, aumentando el valor total de las operaciones de ingreso a \$38.083.812.000 con base en lo dispuesto en el numeral 2, literal B del artículo 260-11 del E.T.

Transcribe el inciso primero del numeral 6 del literal b del artículo 260-11 del E.T., referente a la **Sanción reducida en relación con la declaración informativa**, para luego indicar que, el pliego de cargos fue emitido el 8 de junio de 2020 y notificado el 17 de junio de 2020, por lo que es procedente la reducción del 50% que contempla la norma.

Expone que, el Consejo de Estado mediante la sentencia N° 20849 del 25 de octubre de 2017 con ponencia de Julio Roberto Piza precisa que, para la imposición de sanciones la Autoridad Tributaria debe analizar las razones de hecho y de derecho que corresponden a la conducta sancionable efectuada en cumplimiento del principio de culpabilidad, para luego manifestar que, de manera previa a aplicar la sanción correspondiente, era completamente necesario para la DIAN evaluar si la intención inicial del obligado tributario hubiera sido “omitir” las 3 operaciones de ingreso faltantes en la declaración informativa.

Precisa que, si la intención de la compañía hubiera sido “omitir” las operaciones económicas, entonces tampoco hubiera incluido estos datos en su documentación comprobatoria, situación que no ocurrió, toda vez que, 3C luego de verificar la inconsistencia, aportó la información completa y detallada de estas operaciones en su estudio de precios de transferencia, y desafortunadamente, cometió un error inicial de no incluir la información completa en la DIIPT del año 2016, lo que explica por qué no coincidía la información de ambos documentos en cuanto a la totalidad de operaciones de ingreso y sus respectivos montos.

Por lo antes expuesto, considera que los actos administrativos demandados están incursos en una violación directa a la ley, esto es, por aplicación indebida de los preceptos jurídicos, toda vez que, es errado concluir que la sanción aplicable es la dispuesta en el numeral 4, literal B del artículo 260-11 del E.T.

B. LA SENTENCIA ESTÁ INCURSA EN FALSA MOTIVACIÓN AL DESCONOCER QUE, FRENTE AL ERROR PRESENTADO, 3C LIQUIDÓ Y PAGÓ LA SANCIÓN APLICABLE POR INCONSISTENCIAS EN LA DIIPT DEL AÑO 2016, CONFORME A LO DISPUESTO EN EL NUMERAL 2, LITERAL B DEL ARTÍCULO 260-11 DEL E.T.

Indica que, los hechos que fundamentan la decisión administrativa deben ser reales, de manera que, si los fundamentos fácticos que tuvo en cuenta la DIAN para adoptar la decisión no existieron o fueron apreciados en una dimensión

equivocada, se incurre en falsa motivación porque la realidad no concuerda con el escenario fáctico que la Administración supuso que existía al tomar la decisión. Dentro de este contexto, señala puntualmente los hechos que el funcionario de la DIAN y subsecuentemente confirmó el fallo de primera instancia, corresponde en este caso a una interpretación errada de los hechos.

Prosigue, haciendo mención cronológica de los hechos probados en el presente proceso, para luego indicar que, la DIAN y subsecuentemente el fallo de primera instancia omitieron tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente. Estos hechos son los siguientes:

- a. Hubo una inconsistencia entre la información presentada el 13 de julio de 2017 y la información nuevamente presentada el 12 de abril de 2019, que arrojó una diferencia por el valor de COP \$14.583.216.000 del dato y cifra correspondiente a la casilla 28 “Monto total operaciones de ingresos” en la DIIPT del año 2016.
- b. Al percatarse de este hecho del literal que antecede, 3C procedió voluntariamente a liquidar sanción por inconsistencias en la declaración informativa dado que, los datos y cifras consignados en dicha declaración presentaban errores y no coincidían con la documentación comprobatoria.
- c. 3C presentó corrección voluntaria previa a que la Autoridad Tributaria le profririera un pliego de cargos por la conducta sancionable presentada, liquidando una sanción de COP \$39.068.000.

Visto lo anterior, asegura que, si la intención realmente hubiera sido omitir, entonces la compañía no hubiera procedido a corregir voluntariamente pagando la sanción por la información suministrada erradamente o inconsistente, y en ese escenario si hubiera sido un omiso, no tratándose así de una conducta omisiva.

Señalar que los artículos 27 y 28 del C.C. han delimitado lo referente a la interpretación gramatical de la norma y el significado de las palabras, donde tanto en la ley expresa como en la jurisprudencia se ha defendido la idea que: (i) cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu y (ii) las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras. Sumado a esto, el Consejo de Estado se ha referido puntualmente a los casos en los que se presenta una inconsistencia en la declaración informativa de precios de transferencia.

Luego explica que, pese a la significativa importancia que tiene esta norma citada, y que es de plena obligación su cumplimiento en cuanto a la expedición de los actos administrativos o providencias, no se evidencia que dicha regla de interpretación normativa gramatical haya sido aplicada y acatada por el A quo, ya

que la DIAN no logró probar ni explicar por qué la sanción aplicable era la relativa a “omisión de información en la declaración informativa, relativa a operaciones con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales” dispuesta en el numeral 4, literal B del artículo 260-11 del E.T., toda vez que, el argumento de conducta “omisiva” hace referencia a que el obligado no presentó la información y sí había una intención de ocultarle la misma a la Administración de impuestos.

Finaliza indicando que, una vez analizada la situación fáctica, es claro que la conducta de la actora obedeció a una discordancia y/o inconsistencia de la información en los datos consignados en la declaración informativa respecto de la documentación comprobatoria, esto al no haber relacionado tres (3) de las nueve (9) operaciones de ingreso neto por venta de inventarios no producidos por valor de COP \$14.583.216.000, debidamente registradas en su documentación comprobatoria y transmitida a la DIAN oportunamente, como se mencionó.

C. FALTA DE APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS PROPORCIONALIDAD Y RAZONABILIDAD, QUE VULNERAN LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y JUSTICIA EN EL FALLO DE PRIMERA INSTANCIA. LA APLICACIÓN DE NORMAS SANCIONATORIAS NO ES ILIMITADA NI DISCRECIONAL

Manifiesta contrariedad al fallo de primera instancia, argumentando al respecto que el poder sancionador de la administración pública se encuentra subordinado y atado a los criterios de proporcionalidad y razonabilidad, por lo tanto, la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero, y aclara que, de acuerdo con las sentencias C-160 de 1998 y C-564 de 2000 de la Corte Constitucional, la potestad sancionadora que la Constitución y la ley otorgan a la DIAN está limitada por los derechos de los contribuyentes y por los principios de razonabilidad y proporcionalidad que se derivan del principio de equidad previsto en el artículo 363 de la Constitución Política¹⁰.

Esgrime que, según la jurisprudencia constitucional, la ocurrencia del hecho típico descrito en una conducta no es el único elemento necesario para la imposición de sanciones en materia tributaria, sino que las sanciones que puede imponer la administración deben estar enmarcadas en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen su poder sancionador.

Concluye que, la sanción que tipifica los actos administrativos demandados es desproporcionada, desconoce la jurisprudencia citada al no aplicar los criterios obligatorios de proporcionalidad y razonabilidad, apartándose abiertamente de los principios de equidad y justicia tributaria, por lo que es procedente que se proceda a revocar el fallo de primera instancia.

¹⁰ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia N°18682 de fecha 9 de diciembre de 2013. Consejero ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia

D. FALTA DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 45 DE LA LEY 2155 DE 2021 RELATIVA AL BENEFICIO DE REDUCCIÓN TRANSITORIA AL 20% DE LAS SANCIONES. SE DESCONOCE ABIERTAMENTE EL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA

Indica que, como un mecanismo de terminación anticipada del proceso sancionatorio, la sociedad actora se acogió al beneficio transitorio consistente en la reducción de sanciones e intereses al 20%, destinado para aquellos contribuyentes que el legislador estableció en materia tributaria, aduanera y cambiaria en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021. Por ello, y en aplicación armónica a la norma legal y reglamentaria y a la doctrina aclaratoria de ambas, la demandante decidió acogerse al beneficio citado, ya que se realizó el pago de la sanción reducida al 20% con anterioridad al 31 de diciembre de 2021 mediante recibo de pago oficial No. 4910048319047 del 22 de diciembre de 2021, por \$9.050.000. Por tanto, solicita la nulidad de la sanción impuesta dado lo expuesto en este punto.

IV. TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

Ya en esta instancia procesal, con auto del 14 de noviembre de 2023¹¹ se admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante. Ahora bien, conforme al numeral 5º del artículo 247 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 67, numerales 4º y 5º, de la Ley 2080 de 2021, teniendo en cuenta que el recurso de apelación se presentó el 16 de agosto de 2023¹², es decir, en vigencia de la citada Ley, y que no se requiere el decreto de pruebas; vencido el término para pronunciarse de conformidad con los citados numerales, las partes y el Ministerio Público guardaron silencio.

V. CONSIDERACIONES

La Sala, al no encontrar causal alguna que invalide la actuación hasta aquí surtida, procede a decidir lo que en derecho corresponda, en segunda instancia, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011.

1. COMPETENCIA

Es competente la SubSección “A” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, conforme lo dispuesto en el artículo 153 de la Ley 1437 de 2011, para conocer en segunda instancia el recurso de apelación impetrado en contra de la Sentencia proferida por el Juzgado Cuarenta y Cuatro (44) Administrativo del Circuito de Bogotá.

2. PROBLEMA JURÍDICO

¹¹ Anexo 1, índice 00004 del aplicativo electrónico SAMAI.

¹² Folios 1 al 2 del documento 49, 3_ED_DEMANDAY_DEMANDAYANEXOS(.zip) NroActua 2, Anexo 4, índice 00002 del aplicativo electrónico SAMAI.

En términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, para la Sala los problemas jurídicos a resolver es desatar los siguientes interrogantes:

1. Establecer, si el hecho sancionable corresponde a una omisión de información en la declaración informativa como lo plantea la Administración, o si, por el contrario, dicho hecho corresponde a una inconsistencia en la declaración informativa reportada por la compañía, partiendo del hecho que toda la información omitida en la DIIPT había sido presentada en la Documentación Comprobatoria.
2. Determinar, si la decisión adoptada por el A quo en su fallo de primera instancia, referente a que la sanción determinada por la administración se enmarca en lo establecido por el legislador en el numeral 2, literal b del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, está viciada por falsa motivación.
3. Analizar, si el fallo de primera instancia omitió la falta de aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, vulnerando así los principios de equidad y justicia en el fallo de primera instancia.
4. Establecer si la falta de aplicación del artículo 45 de la ley 2155 de 2021 relativa al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones, vició de ilegalidad la decisión adoptada por la U.A.E. DIAN en los actos demandados.

3. CASO EN CONCRETO

3.1. Tesis de la parte actora apelante: Considera que la sentencia recurrida debe ser revocada en su totalidad, como quiera que, liquidó de forma correcta la sanción, subsanando el incumplimiento. Por cuanto, a su juicio, la conducta en la que incurrió no se ajusta al tipo normativo por el que fue sancionada, esto es, a la omisión de información en la declaración informativa individual de precios de transferencia, sino que la misma corresponde a una inconsistencia en la información reportada, cuya sanción es igual a la liquidada y pagada.

Indica que la decisión administrativa, omitió la falta de aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, vulnerando así los principios de equidad y justicia en el fallo de primera instancia, más aún si se tiene en cuenta que la compañía, dio aplicación del artículo 45 de la ley 2155 de 2021 relativa al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones.

3.2. Tesis de la entidad demandada: Por su parte, la Entidad demandada considera que los actos demandados están investidos de legalidad, toda vez que, ésta probado que la conducta en la que incurrió la sociedad actora se ajusta al tipo normativo por el que fue sancionada, esto es, a la omisión de información en



la declaración informativa individual de precios de transferencia, establecida en el numeral 4 literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario y no, como lo hizo la sociedad 3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S., basándose en el numeral 2 literal B de la norma antes referenciada.

3.3. Tesis de la sala: La Sala considera que la sentencia de primera instancia no debe ser revocada, por cuanto, no se comparte la interpretación realizada por la parte actora en su escrito de apelación, por lo que no se accederá a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

En consecuencia, se procede a resolver los problemas jurídicos planteados, para lo cual se debe tener en cuenta el siguiente recuento fáctico:

- El 13 de julio de 2017 la sociedad demandante presentó la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2016, con formulario No. 1211600052221 y No. electrónico 91000436408694, de acuerdo con el plazo establecido en el Artículo 20 del Decreto 2105 del 22 de diciembre de 2016, el cual modificó el Artículo 1.6.1.13.2.26 del Decreto 1625 de 2016, que para el último dígito del NIT terminado en 8, se debió cumplir el 13 de julio de 2017 (folio 15).
- El 12 de abril de 2019 la contribuyente presentó corrección a la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2016 mediante formulario No. 1211600077133 y No. electrónico 91000609582844, aumentando el valor total de las operaciones de ingreso a \$38.083.812.000, como se detalla a continuación (folio 18):

DECLARACIÓN	FORMULARIO	FECHA	CASILLA 28 - Monto total de las operaciones de ingreso-	FOLIO
Inicial	1211600052221	13/07/2017	\$23,500,596,000	15
Corrección	1211600077133	12/04/2019	\$38,083,812,000	18
DIFERENCIA			\$14,583,216,000	

- El 15 de abril de 2019, mediante recibo oficial de pago No. 4910280795458 y No.13999903677687 concepto 55 “sanción declaración individual de precios de transferencia” del año gravable 2016, la sociedad cancela la suma de \$39.068.000 por pago de sanción (folio 20).
- El 09 de marzo de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante Auto de Apertura No. 13229000098579, inició investigación a la sociedad demandante, en desarrollo del programa “INCONSISTENTE – INEXACTO PRECIOS DE TRANSFERENCIA- (folio 6).

- El 08 de junio de 2020 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes formuló a la sociedad contribuyente Pliego de Cargos No. 2020031030000003, notificado el 10 de junio de 2020, proponiendo la sanción prevista en el numeral 4) literal B) del artículo 260- 11 del Estatuto Tributario, incrementada según lo dispuesto en el parágrafo 3° del mismo artículo en concordancia con el artículo 701 ibidem, teniendo en cuenta que omitió información en la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2016 (folios 38 al 60).
- El 10 de julio de 2020, el representante legal de 3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S presentó respuesta al pliego de cargos mediante escrito con radicado No, 00002022 (fols, 62 a 80).
- El 4 de diciembre de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió la Resolución Sanción No. 202003106001898, notificada electrónicamente el 4 de diciembre de 2020 a la Contribuyente y a los deudores subsidiarios, confirmando lo propuesto en el pliego de cargos (fols. 119 a 130).
- El 27 de enero de 2021, el representante legal de la Contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución Sanción No. 202003106-001898 de 4 de diciembre de 2020, mediante escrito con radicado No. 000E2021000915 (fols, 132 a 158), recurso decidido mediante Resolución No. 011273 del 14 de diciembre de 2021, confirmando la sanción inicial.

3.3.1. Aclarado lo anterior, procede la Sala a analizar, (i) si el hecho sancionable corresponde a una omisión de información en la declaración informativa como lo plantea la Administración, o si por el contrario, dicho hecho corresponde a una inconsistencia en la declaración informativa reportada por la compañía, partiendo del hecho que toda la información omitida en la DIIPT había sido presentada en la Documentación Comprobatoria, y (ii) si la decisión adoptada por el A quo en su fallo de primera instancia, referente a que la sanción determinada por la administración se enmarca en lo establecido por el legislador en el numeral 2, literal b del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, está viciada por falsa motivación.

Los anteriores problemas se entrarán a analizar de forma conjunta, teniendo en consideración el hilo conductor entre los argumentos que sustentan los cargos de nulidad formulados por la demandante.

Ahora, una vez expuestos los hechos presentados dentro de este proceso, es preciso entender el régimen de los precios de transferencia, como una medida especial para controlar las operaciones de las compañías multinacionales, aplicable a transacciones entre compañías vinculadas, **pretendiendo por**

disposición legal que se utilicen en estos casos precios de referencia del mercado para evitar la manipulación económica, con el único fin de trasladarse rentas a paraísos fiscales o países de menor tributación.

Los Precios de Transferencia surgen por aquellos precios pactados **entre dos empresas que pertenecen a un mismo grupo empresarial o a una misma persona o sujeto**, y que por lo mismo pueden fijar los precios por intercambio de bienes o servicios entre ellas a su libre albedrío, contraviniendo incluso la economía de mercado que se regula por la ley de oferta y demanda.

Para dar mayor claridad a lo que debemos entender por Precios de Transferencia, nos apropiaremos de las palabras de la Corte Constitucional consignadas en la sentencia C-690 de 2003, que definió los precios de transferencia como sigue:

“Se denominan precios de transferencia los que se utilizan en transacciones que se realizan entre empresas vinculadas. Desde la perspectiva tributaria han surgido diversas inquietudes en relación con tales precios, por cuanto en la medida en que puedan fijarse libremente entre las empresas vinculadas, pueden producir distorsiones, que en ocasiones conducen a doble o múltiple tributación, o permiten que las empresas manipulen los precios con el objeto de obtener ventajas desde la perspectiva tributaria, principalmente las que se derivan de las operaciones que se realizan entre jurisdicciones con distintos niveles impositivos.” (Negrillas y subrayado fuera de texto).

Visto lo anterior, los Precios de Transferencia cuentan con las siguientes características:

- 1) Se utilizan en transacciones realizadas entre vinculados económicos o partes relacionadas.
- 2) Pueden determinarse libremente por las empresas vinculadas.
- 3) Pueden ser manipulados por las empresas con el objeto de obtener ventajas desde el punto de vista tributario.

Ahora bien, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) atendiendo la preocupación de los estados por la protección de sus fiscos, expidió las “Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias” formulando los criterios que hoy regulan las transacciones entre vinculados económicos y que han sido acogidos por la mayoría de países en sus regímenes legales de precios de transferencia, donde para el caso colombiano se incorporó una regulación al respecto, mediante la ley 788 de 2003 que adicionó el Estatuto Tributario.

En tal sentido, se regulan los Precios de Transferencia a partir del artículo 260-1 al 260-11 del Estatuto Tributario, estableciendo que los precios de transferencia, para efectos del impuesto de renta y complementarios, se deben tener en cuenta a la hora de determinar ingresos ordinarios y extraordinarios, e igualmente costos y deducciones, considerando para esas operaciones, el Principio de Plena

Competencia, entendiéndose por este, una medida comparativa entre operaciones con vinculados y operaciones entre partes independientes lo cual tiene por finalidad, **evitar que una manipulación artificial de precios de transferencia entre vinculadas** pueda ocasionar lesiones tributarias a los países que sufren las transferencias.

Por tal razón, la esencia de un régimen de precios de transferencias de vinculados económicos internacionales, se cimienta en el comportamiento de los precios del mercado, al cual deben someterse las operaciones que efectúen las partes relacionadas, y es lo que debe estar observando y controlando constantemente por la administración tributaria, lo cual es hecho mediante la vigilancia de las obligaciones formales a que están sometidos los contribuyentes enmarcados en este régimen, tales como la contenida en el artículo 260-8 del Estatuto Tributario, en cuanto a la obligación de presentar una declaración informativa de los precios de transferencia.

Por tanto, la declaración informativa individual de precios de transferencia, es aquella por medio de la cual los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios obligados a la aplicación de las normas que regulan tales precios y que cumplan con las condiciones para ser declarantes, informan a la administración tributaria los tipos de operaciones que en el respectivo año gravable realizaron con vinculados económicos o partes relacionadas, domiciliadas o residentes en el exterior, incluidos paraísos fiscales.

Ahora, en relación con el contenido de la declaración informativa, el artículo 10 del Decreto 3030 del 27 de diciembre de 2013, señala lo siguiente:

“Artículo 10. Contenido de la declaración informativa. La declaración informativa de precios de transferencia a que se refiere el artículo 260-9 del Estatuto Tributario, deberá contener:

(...)

c) La información necesaria para la identificación de los vinculados del exterior, los vinculados ubicados en zonas francas, o las personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, según el caso, con los cuales se celebraron operaciones;

d) La información necesaria para la identificación de los tipos de operación realizados durante el año gravable por el contribuyente con vinculados del exterior, o con vinculados ubicados en zonas francas, o con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, según el caso;

(...).”

La información solicitada por el legislador, es esencial y recae sobre las citadas operaciones comerciales y financieras, donde en caso de no hacerlo, o hacerlo erróneamente **o presentarse la misma con inconsistencias**, les será aplicable un cuadro de sanciones contenidas en el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, con el fin de controlar que el comportamiento tributario de los vinculados

económicos internacionales tome siempre como referencia el mercado y no se sustente en decisiones arbitrarias unilaterales por fuera del mismo.

Visto lo anterior y de conformidad con el caso de marras, la controversia sobre este punto se origina porque a consideración de la parte demandante, el hecho sancionable no corresponde a una **omisión** de información en la declaración informativa como lo plantea la Administración, sino por el contrario, el hecho sancionable corresponde a una **inconsistencia** en la información reportada en la declaración informativa, partiendo del hecho que toda la información omitida en la Declaración Informativa de Precios de Transferencia, había sido presentada en la Documentación Comprobatoria.

Ahora bien, respecto a las sanciones relativas a la declaración informativa de precios de transferencia, el artículo 111 de la Ley 1819 de 2016, por medio del cual se modifica el artículo 260-11 del Estatuto Tributario, en el literal B), dispone:

“(…)

B. Declaración Informativa

(…)

2. Sanción por inconsistencias en la declaración informativa. Cuando la declaración informativa contenga inconsistencias respecto a una o más operaciones sometidas al régimen de precios de transferencia, habrá lugar a una sanción equivalente al cero punto seis por ciento (0.6%) del valor de la operación respecto de la cual se suministró la información inconsistente. La sanción señalada en este numeral no excederá la suma equivalente a dos mil doscientas ochenta (2.280) UVT.

Se entiende que se presentan inconsistencias en la declaración informativa cuando los datos y cifras consignados en la declaración informativa presenten errores o cuando no coincidan con la documentación comprobatoria o con la contabilidad y los soportes.

Esta sanción no será aplicable para los casos en los que se configure lo señalado en los numerales 3 y 4 de este literal.

(…)

4. Sanción por omisión de información en la declaración informativa, relativa a operaciones con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales. Cuando en la declaración informativa se omita información relativa a operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales, además del desconocimiento de los costos y deducciones originados en dichas operaciones, habrá lugar a una sanción equivalente a:

a) El dos punto seis por ciento (2.6%) de la suma respecto de la cual se omitió información total o parcial en la declaración informativa.

b) Cuando la omisión no corresponda al monto de la operación, sino a la demás información exigida en la declaración informativa, la sanción será del

dos punto seis por ciento (2.6%) del valor de la operación respecto de la cual no se suministró la información.

Cuando no sea posible establecer la base, dicha sanción corresponderá al uno por ciento (1%) de los ingresos netos reportados en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada por el contribuyente. Si no existieren ingresos, la sanción corresponderá al uno por ciento (1%) del patrimonio bruto reportado en la declaración de renta de la misma vigencia fiscal o en la última declaración de renta presentada por el contribuyente.

La sanción señalada en este numeral no excederá la suma equivalente a seis mil (6.000) UVT.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción por desconocimiento de costos y deducciones.

Asimismo, una vez notificado el requerimiento especial, solo serán aceptados los costos y deducciones, respecto de los cuales se demuestre plenamente que fueron determinados de conformidad con el Principio de Plena Competencia.

(...)"

Al revisarse el marco jurídico tributario relacionado con el Régimen de Precios de Transferencias, se destacan en este, las obligaciones formales que deben cumplir los obligados al régimen, destacándose lo establecido en el artículo 260-9 del Estatuto Tributario, referente a que los contribuyentes mencionados en este deben presentar anualmente una **declaración informativa** de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas; por su parte el artículo 260-5 ibidem, determinó que dichos contribuyentes deben preparar y enviar la documentación comprobatoria por cada tipo de operación.

De conformidad con lo antes expuesto, es evidente que la obligación formal de presentar de la **DIIPT** corresponde a una obligación diferente de la obligación formal de presentar la **Documentación comprobatoria**, y aunque la información contenida en cada una de ellas deben guardar correspondencia, las consecuencias jurídicas por la irregularidades en su contenido y oportunidad en la presentación de la información se encuentran reguladas en normas sancionatorias igualmente independientes para cada una de ellas, bajo diferentes presupuestos jurídicos.

La anterior premisa es respaldada en la medida que, que las sanciones relativas a la **Documentación comprobatoria** se encuentran contenidas en el literal A) numerales 1º al 7º el artículo 260-11 del Estatuto, mientras que las aplicables a la **Declaración informativa** se encuentran establecidas en el Literal B) numerales 1º al 6º del mismo artículo. Por tanto, no puede confundirse las sanciones que resultan aplicables cuando un contribuyente incurre en alguno o varios de los hechos sancionables previstos para cada una de dichas disposiciones, pues cada una de estas normas define de manera inequívoca tanto la conducta sancionable

como la sanción correspondiente, como los presupuestos disímiles de la aplicabilidad de la sanción.

Por tanto, es claro el sentido literal de cada una de las sanciones que se establecieron dentro del cumplimiento de las obligaciones forales y sustanciales, dentro del régimen de precios de transferencia; con ello, al destacar la sanción especial que hoy nos ocupa, establecida en el numeral 4º del literal B) del artículo 260-11 del Estatuto tributario, es claro que la conducta sancionable se ajusta al hecho de haber **omitido información en la declaración informativa**, lo que lugar a la aplicación de la sanción en ella prevista, sin que este hecho sancionable dependa de la información suministrada en la Documentación comprobatoria.

Este hecho sancionable, difiere del establecido en el literal B) numeral 2º del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, en donde la norma expresamente señala que se presentan **inconsistencias en la declaración informativa** cuando los datos y cifras consignados en ella presenten errores o no coincidan con la documentación comprobatoria. Es claro que, en este caso la conducta sancionable que se pretende castigar son los errores en los datos o cifras consignados en la declaración informativa frente a la documentación comprobatoria, **es decir datos que sí fueron informados en la declaración informativa, pero de manera errónea**, siendo esto totalmente diferente a que la información haya sido omitida en la declaración informativa, tal como ocurre en el caso que nos ocupa.

El análisis que precede se hace en atención a la normatividad de interpretación legal, consagradas en los artículos 27 y siguientes del Código Civil, las cuales dictan:

***“Artículo 27. Interpretación gramatical.** Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu. Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento*

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

***Artículo 30. Interpretación por contexto.** El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía. Los pasajes oscuros de una ley pueden.”*

Por tanto, haciendo una interpretación gramatical del numeral 4º del literal B) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, y del significado propio de la norma, es claro que, por omisión de información en la declaración informativa individual de precios de transferencia ha de entenderse, como la ausencia de información exigida en la misma. Por el contrario, la inconsistencia de que habla el numeral 2º del literal B) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario se presenta cuando a pesar



de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a las operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, se hubiera anotado como resultante un dato o información equivocado.

Ahora, para entender si en el caso en estudio se presentó una omisión de información, o una inconsistencia en la declaración, se hace perentorio observar los antecedentes administrativos enunciados en líneas anteriores, donde se estableció que la sociedad demandante presentó el, 13 de julio de 2017, la DIIPT correspondiente al año 2016, con formulario identificado con el No. 121160005221, asignándole el radicado No. 91000436408694, indicando en la casilla No. 28 “Monto total de operaciones de ingresos” el monto de \$23.500.596.000. Posteriormente, mediante el formulario No. 1211600077133 del 12 de abril de 2019 con radicado No. 91000609582844, la compañía, presentó corrección de la DIIPT año 2016, consignado en la casilla 28 “Monto total de operaciones de ingresos” la suma de \$38.083.812.000 y liquidando una sanción de \$39.068.000, monto que fue pagado 15 de abril de 2019.

La U.A.E. DIAN, establece en los actos administrativos demandados, que la diferencia del monto señalado surge en la omisión de las siguientes operaciones de ingreso no reportadas en la declaración informativa de precios de transferencia inicial:

RAZON SOCIAL	Cod	CONCEPTO DE OPERACIÓN	PAÍS	MONTO OPERACIÓN
YAHIR HAIM COHEN ASIA WORLD EXPO HONG KONG	2	Ingreso neto por ventas de inventarios no producidos	Hong Kong	\$9.967.377.000
CHRIS PRICE OPA LS HK LIMITED	2	Ingreso por venta de inventarios no producidos	Hong Kong	\$2.809.674.000
COLOR ROCKS HK	2	Ingreso por venta de inventarios no producidos	Hong Kong	\$1.806.165.000
TOTAL OPERACIONES OMITIDAS				\$14.583.216.000

Dado lo anterior, es claro que tal como lo manifestó la administración tributaria en los actos acusados, y que fue establecido por el A quo en su sentencia hoy recurrida, la conducta en la que incurre la parte demandante es la omisión de la información relativa a operaciones realizadas con las sociedades referidas, conducta que se adecua al tipo consagrado en el numeral 4 del literal b artículo 260-11. Lo anterior, en la medida que la demandante en la presentación inicial deja de relacionar operaciones de ingreso con tres (3) sociedades, no existiendo un error en la información suministrada que le permita ajustarse al tipo consagrado en el numeral 2 ibidem, en cuanto a las inconsistencias, sino que claramente se dejó de incluir información en el formulario presentado inicialmente.

Ahora, en cuanto al argumento expuesto por la demandante referente a que liquidó y pagó correctamente la sanción, ya que la sanción aplicable para el caso en estudio es la establecida en el numeral 2º literal b) del artículo 260-11 del Estatuto Tributario, que corresponde a la sanción por inconsistencias en la declaración informativa, por no haber incurrido en ninguna omisión, teniendo en cuenta que todas las operaciones fueron reportadas en el Estudio General de Precios de Transferencia que corresponde a la Documentación Comprobatoria, y que de dichas operaciones tuvo conocimiento la Administración con la presentación de esta información, con lo cual se configura una inconsistencia y no una omisión como lo afirma la DIAN.

Al respecto se precisa que, aunque la normativa de precios de transferencia se edifica sobre dos deberes formales que son: el de presentar la declaración informativa de precios de transferencia (DIIPT) y el de preparar y enviar la documentación comprobatoria, ambos deberes formales cuentan con finalidades distintas, según lo dispuesto por los artículos 260-9 y 260-5 del Estatuto Tributario. Por tanto, es claro que la normativa señala como **obligaciones formales diferentes** la **Presentación de la Documentación Comprobatoria** y la **Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia**, regulada de manera diferente y determinando de manera separada las sanciones aplicables frente a una y otra; por lo tanto, la presentación de la documentación comprobatoria con la inclusión de las 3 operaciones omitidas no subsana la conducta sancionada.

En ese orden, considera la Sala que, la U.A.E. DIAN sí se encontraba facultada para adelantar el procedimiento administrativo sancionatorio al encontrar la configuración de las causales de sanción por omisión en la información relativa a operaciones realizadas con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en paraísos fiscales y en consecuencia, la sanción debía ser liquidada conforme a lo normado en el numeral 4 literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario y no, como lo hizo la sociedad 3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S., basándose en el numeral 2 literal B de la norma antes referenciada.

Así las cosas, se tiene que él A quo al establecer en su sentencia de primera instancia, que la sociedad liquidó la sanción establecida para la conducta de inconsistencia y no así la de omisión, que como se ha reiterado, es la conducta en la que se incurre la sociedad demandante, determinó de manera correcta y basada en los hechos y la normatividad fiscal vigente y aplicable al presente proceso, la sanción adecuada al tipo sancionatorio de la contribuyente, no observándose así la falsa motivación argumentada por la parte actora en su escrito de apelación. Por lo tanto, al no ser liquidados los valores de manera correcta, no se puede predicar que se subsanó el incumplimiento por parte de la demandante, siéndole así aplicable lo normado en el artículo 701 del Estatuto

Tributario32¹³, esto es, aplicando a la sanción un aumento de un 30%, como lo bien, lo consideró la entidad en los actos acusados.

3.3.2. Prosigue la Sala a analizar, si el fallo de primera instancia omitió la falta de aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, vulnerando así los principios de equidad y justicia en el fallo de primera instancia.

Al respecto, se observa como la parte demandante dentro de su escrito de apelación, refiere que la sentencia de primera instancia omitió la falta de aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, vulnerando así los principios de equidad y justicia. Al revisarse con detenimiento la argumentación sobre este cargo de apelación, se observa como la misma no va dirigido a atacar la decisión del A quo, sino por el contrario, se dirige en contra de los fundamentos con los cuales la entidad demandada basó su decisión en los actos hoy demandados.

Teniendo en claro lo anterior, al observarse los cargos de la demanda, se observa la ausencia de argumentación alguna por parte de la sociedad 3C COLOMBIA EMERALDS C.I. S.A.S, tendiente a controvertir la legalidad de la sanción impuesta en relación con la aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, y que dicha falta de aplicación le haya vulnerado los principios de equidad y justicia.

En ese orden, es preciso tener en cuenta que de conformidad con el artículo 328 del Código General del Proceso, la congruencia es un principio procesal que impone al juez dentro de un procedimiento legal, el resolver únicamente, pero por completo, dentro del ámbito de los argumentos y los hechos planteados por las partes, dentro de la demanda y su contestación.

Por tanto, al exponerse como síntesis en el recurso de apelación, por parte de la demandante, una argumentación nueva de ilegalidad de los actos demandados, referente a si la decisión administrativa omitió la falta de aplicación de los principios proporcionalidad y razonabilidad, se evidencia que con ésta se está sorprendiendo a la entidad demandada con argumentaciones y hechos nuevos, sobre los cuales no tuvo la oportunidad de defenderse en su momento procesal, lo cual no solo vulnera el derecho al debido proceso de la entidad demandada, sino que adicional, vulnera el principio de congruencia, al propenderse por una decisión basada en argumentos que no hicieron parte de la demanda inicial.

¹³ **Art. 701. Corrección de sanciones.** Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere liquidado en su declaración las sanciones a que estuviere obligado o las hubiere liquidado incorrectamente la administración las liquidará incrementadas en un treinta por ciento (30%). Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente procede el recurso de reconsideración. El incremento de la sanción se reducirá a la mitad de su valor, si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, dentro del término establecido para interponer el recurso respectivo, acepta los hechos, renuncia al mismo y cancela el valor total de la sanción más el incremento reducido

En esa medida, la Sala de decisión no estudiara este nuevo argumento expuesto por la demandante en su escrito de apelación, de conformidad con los planteamientos anteriormente esbozados.

3.3.3. Prosigue la Sala a establecer si la falta de aplicación del artículo 45 de la ley 2155 de 2021 relativa al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones, vició de ilegalidad la decisión adoptada por la U.A.E. DIAN en los actos demandados.

La sociedad actora apelante, señala como causal de nulidad que la compañía se acogió al beneficio de reducción transitoria al 20% de las sanciones contemplado en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, como mecanismo de terminación anticipada del presente proceso sancionatorio, con lo cual procedió con el pago de un primer abono por la suma de COP \$ 39.068.000 y un segundo pago remanente por el valor de COP \$9.050.000 mediante el recibo de pago oficial N°4910048319047 del 22 de diciembre de 2021, para un total de COP \$ 48.118.000.

Al respecto es preciso resaltar, que dentro de las pretensiones de la demanda no se verifica que se demande el oficio que resolvió sobre la aplicación de la terminación anticipada del presente proceso sancionatorio, como tampoco se señala como parte del restablecimiento del derecho. De igual forma se debe señalar, que el hecho de hacer el pago de parte o el total de la sanción, no determinan la legalidad o no de la sanción en sí.

Por lo tanto, considera la Sala de decisión al igual que lo hizo el Juez de primera instancia, que no es dable efectuar pronunciamiento de fondo respecto a su procedencia, pues de hacerlo así, estaría desconociendo el principio de congruencia entre lo pedido en la demanda y lo resuelto en la sentencia; no encontrándose vicio alguno que anulen los actos demandados.

En virtud de lo anterior, los argumentos de apelación del actor no están llamados a prosperar en esta oportunidad, por lo que se confirmará la sentencia de primera instancia proferida el 16 de agosto de 2023, por el Juzgado Cuarenta y Cuatro (44) Administrativo del Circuito de Bogotá, adscrito a la Sección Cuarta.

De la condena en costas

Conforme lo dispuesto por los últimos pronunciamientos de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 06 de julio de 2016 con ponencia del Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, se advierte que, en esta instancia, la parte recurrente no será condenada a pagar las costas del proceso, por cuanto no se demostró sumariamente la causación de estas, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

De la aprobación, firma y notificación de esta sentencia.

Con el fin de otorgar seguridad jurídica¹⁴, la Sala de decisión ha examinado este caso en reuniones virtuales y ha adoptado el mecanismo de firma electrónica de esta providencia¹⁵. Además, con fundamento en la interpretación de esas medidas especiales y el respeto a la efectividad de los derechos sustanciales, esta sala ordenará la notificación de la sentencia, mediante el envío de mensaje de datos al buzón electrónico informado por todos los sujetos de este proceso.

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

FALLA

PRIMERO. CONFIRMAR la sentencia proferida el 16 de agosto de 2023, por el Juzgado Cuarenta y Cuatro (44) Administrativo del Circuito de Bogotá, conforme a las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO. Sin condena en costas en segunda instancia.

TERCERO. De conformidad con lo previsto en el artículo 205 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 52 de la Ley 2080 de 2021, **NOTIFIQUESE** electrónicamente la presente providencia a las partes a los correos electrónicos informados dentro del proceso, y al Ministerio Público, al Dr. Nairo Alejandro Martínez Rivera al correo namartinez@procuraduria.gov.co;

CUARTO. SE INFORMA que, para la radicación de los memoriales a que haya lugar deberá utilizarse la ventanilla virtual <https://relatoria.consejodeestado.gov.co:8087/>;

QUINTO: En firme el presente proveído, y hechas las anotaciones correspondientes, devuélvanse el expediente al Juzgado de origen.

¹⁴ El artículo 95 de la Ley 270 de 1996 estableció en sus incisos segundo y tercero:

“Los juzgados, tribunales y corporaciones judiciales podrán utilizar cualesquier medios técnicos, electrónicos, informáticos y telemáticos, para el cumplimiento de sus funciones.

Los documentos emitidos por los citados medios, cualquiera que sea su soporte, gozarán de la validez y eficacia de un documento original siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y el cumplimiento de los requisitos exigidos por las leyes procesales. Los procesos que se tramiten con soporte informático garantizarán la identificación y el ejercicio de la función jurisdiccional por el órgano que la ejerce, así como la confidencialidad, privacidad, y seguridad de los datos de carácter personal que contengan en los términos que establezca la ley.”

¹⁵ Ver la Ley 2080 de 2021 y Ley 2213 de 2022



NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Discutida y aprobada en la sesión realizada en la fecha.

Los Magistrados,

Firmado Electrónicamente
AMPARO NAVARRO LÓPEZ

Firmado Electrónicamente
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Firmado Electrónicamente
GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ

CONSTANCIA: La presente providencia fue firmada electrónicamente por los magistrados que conforman la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la plataforma denominada SAMAI. En consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta de conformidad con el artículo 186 del Código Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.