LEGIS
INFORMACIÓN & SOLUCIONES

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintidós (22) de febrero de dos mil dieciocho (2018)

Radicación:	05001 23 33 000 **2012 00544 01 [20482]**
Demandante:	COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A.
Demandado:	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Asunto:	Medio de control de nulidad y restablecimiento del Derecho.
Tema:	Sanción por no presentar declaración informativa de Precios de transferencia 2006.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 26 de junio de 2013 del Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió a las súplicas de la demanda. La parte resolutiva del fallo apelado dispuso lo siguiente[1]:

> *"**PRIMERO**.- ANULAR LAS RESOLUCIONES No 112412011000039 DEL 14 JULIO DE 2011 Y No 900.020 DEL 14 DE AGOSTO DE 2012, EMITIDAS POR LA DIAN.*
>
> ***SEGUNDO**.- A TITULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO , DEJAR SIN EFECTO LA SANCIÓN IMPUESTA A LA SOCIEDAD C.I ONDA DE MAR POR NO PRESENTAR LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA CORRESPONDIENTE AL AÑO GRAVABLE 2006.*

[1] Folios 364 a 379 c.p. 1

TERCER*O.- CONDENAR EN COSTAS A LA PARTE DEMANDADA-ARTÍCULO 188 DEL CPACA. CONFORME A LOS ARTÍCULOS 188 DEL CPACA, 392 DEL C.P.C. Y LOS ACUERDOS 1887 Y 2222 DE 2003, EMANADOS DE LA SALA ADMINISTRATIVA DEL CONSEJO SUPERIOR DE LA JUDICATURA, SE FIJAN LAS AGENCIAS EN DERECHO, EN PRIMERA INSTANCIA EN $4.911.000.00, EQUIVALENTES AL 1% DE LA SUMA DISCUTIDA.*

TERCERO.- DESE CUMPLIMIENTO A ESTA SENTENCIA EN LOS TERMINOS DEL INCISO PRIMERO DEL ARTICULO 192 DEL CPACA.

CUARTO.- NOTIFIQUESE […]".

ANTECEDENTES

El 16 de junio de 2008, el Subdirector de Fiscalización Tributaria de la Subdirección de Fiscalización Tributaria de la DIAN, expidió el Requerimiento Ordinario N° 5800001 0979, mediante el cual advirtió a la sociedad sobre la no presentación de la declaración informativa de precios de transferencia del año 2006, invitándola a presentar la declaración o a informar las razones para no hacerlo[2].

El 3 de julio de 2008, el Representante Legal de la sociedad comunicó, que no tenía operaciones con vinculados y por eso no estaba obligada a cumplir con las obligaciones relacionadas con el régimen de precios de transferencia[3].

Mediante Exhorto No. 89 del 13 de abril de 2009, dirigido al Señor Cónsul de Colombia en Miami EEUU, la Coordinación RILO y Auditoría de Denuncias de Fiscalización de la Dirección de Gestión de Fiscalización de la DIAN, solicitó información sobre la composición accionaria, socios y representantes legales de la empresa BLU LLC/ONDA DE MAR en Miami Estados Unidos.[4]

[2] Folio 66 anverso
[3] Folio 66 reverso
[4] Folio 92

El 25 de junio de 2009 el Cónsul General respondió la solicitud, en la que adjuntó un certificado del Departamento de Estado de la Florida, según el cual dicha sociedad se encuentra inactiva desde el 09/26/2008. (Documento sin traducción oficial)

El 11 de marzo de 2009, el Subdirector de Fiscalización Tributaria de la Subdirección de Fiscalización Tributaria de la DIAN, expidió el Requerimiento Ordinario N 1-00-2011-230-0214, mediante el cual solicitó a la COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A información correspondiente al año 2006, relacionada con la sociedad BLU LLC/ONDA DE MAR[5].

El 3 de abril de 2009, el Representante legal de la sociedad dio respuesta al anterior requerimiento y adjuntó varios documentos relacionados con las exportaciones realizadas a la sociedad BLU LLC en el año 2006[6].

El 25 de agosto de 2010, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, expidió el Emplazamiento para Declarar N° 900016, en el que invitó a la COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A a presentar la declaración informativa individual de precios de transferencia, por el año 2006[7]. El acto se notificó el 28 de agosto de 2010.

El 29 de septiembre de 2010, el Representante Legal de la sociedad dio respuesta al emplazamiento para declarar y señaló que no tenían una postura concluyente sobre el tema, pero que si se concluía que la compañía incumplió la obligación, procederían a presentar la declaración y solicitarían una facilidad de pago para pagar la sanción[8].

[5] Folio 80
[6] Folios 81 anverso, 83 a 88 anverso y reverso y 89 anverso.
[7] Folios 119 anverso a 123 anverso
[8] Folios 123 reverso y 124 anverso

El 14 de diciembre de 2010, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, expidió el Pliego de Cargos N°900014, en el que propuso sancionar a la actora por no presentar la declaración informativa de precios de transferencia del año 2006[9] por $603.885.000. El acto se notificó el 18 de diciembre de 2010.

El 24 de enero de 2012, el apoderado de la sociedad dio respuesta al pliego de cargos y señaló que no existe prueba que demuestre la vinculación económica, por lo que solicitó el archivo definitivo del expediente[10].

El 14 de julio de 2011, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, expidió la Resolución Sanción N°112412011000039, en la que impone a la COMERCIALIZADOTRA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A una sanción de $491.000.000, por no presentar la declaración informativa individual de precios de transferencia por el año 2006[11].

Previa interposición del recurso de reconsideración contra el acto anterior, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN expidió la Resolución 900.020 de 14 de agosto de 2012, que confirmó el acto recurrido[12]. El citado acto se notificó personalmente el 21 del mismo mes y año[13].

DEMANDA

La parte actora, en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones[14]:

[9] Folios 130 anverso a 132 reverso
[10] Folios 134 anverso y 135 anverso
[11] Folios 145 anverso a 148 reverso
[12] Folios 164 anverso a 168 anverso
[13] Folio 169 reverso
[14] Folios 1 anverso a 14 anverso

> *"1-. Que sean anuladas tanto la* ***Resolución Sanción por no declarar No 112412011000039, notificada el 15 de julio de 2011*** *mediante la cual impuso a mi poderdante la sanción por no declarar la declaración informativa de precios de transferencia correspondiente al año 2006 por valor de CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN MILLONES CIEN MIL PESOS M/L ($491.100.000), como* ***la Resolución No 900.020 de agosto 14 de 2012*** *de la misma entidad, notificada el día 21 de agosto de 2012, que confirmó la primera al dejar en firme la sanción referida, ambas obrantes en el expediente PT 2006 2010 900018.*
>
> *2.- Que como consecuencia de lo anterior y para restablecer a C.I. ONDA DE MAR S.A sus derechos legítimos, se dejará consagrado expresamente que tanto la* ***Resolución Sanción por no declarar No 112412011000039, notificada el 15 de julio de 2011*** *mediante la cual impuso a mi poderdante la sanción por no declarar la declaración informativa de precios de transferencia correspondiente al año 2006 por valor de CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN MILLONES CIEN MIL PESOS M/L ($491.100.000), como* ***la Resolución No 900.020 de agosto 14 de 2012*** *de la misma entidad, notificada el día 21 de agosto de 2012, que confirmó la primera al dejar en firme la sanción referida, ambas obrantes en el expediente PT 2006 2010 900018, serán revocadas y no se le impondrá por tanto multa alguna a mi poderdante".*

La parte demandante invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 260-1, 260-8 y 742 del Estatuto Tributario.
- Artículos 260 y 261 del Código de Comercio.
- Artículo 260 del Código de Procedimiento Civil.
- Artículo 69 del Código Contencioso Administrativo.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Vulneración del principio del debido proceso. Pruebas obtenidas en el exterior

La prueba reina de la DIAN para imponer la sanción, fue el exhorto enviado al consulado de Miami con el fin de obtener información sobre la

composición accionaria, socios y representantes legales de la empresa BLU LLC/ONDA DE MAR en Miami Estados Unidos.

El Cónsul General respondió y adjuntó Certificado del Departamento de Estado de la Florida, según el cual la sociedad se encuentra inactiva desde el 26 de septiembre de 2008.

La DIAN en los actos acusados concluyó que:[15] " *En el presente caso, se determinó que accionistas de la sociedad C.I. ONDA DE MAR S.A.., específicamente MARÍA DEL PILAR QUEIPO RODRÍGUEZ y ALVARO ARANGO LÓPEZ, eran también los representantes legales de la sociedad extranjera BLU, LLC domiciliada en Miami, Florida en los Estados Unidos de América, tal y como fue verificado por el Consulado de Colombia ante el Gobierno de los Estados Unidos con sede en Miami, de acuerdo con el exhorto No. 89 de abril de 2009 (Folio 51) y respuesta del 25 de junio de 2009, en la que se aportó el 'informe que se encuentra en el sistema de corporaciones de 8sic) florida (…)', en el cual aparecen los nombres referenciados como gerentes de la sociedad del exterior (Folios 48 al 58)".*

La Administración vulneró el debido proceso por cuanto el artículo 742 del Estatuto Tributario define la manera como han de admitirse las pruebas en la investigación tributaria y para el efecto se remite al Código de Procedimiento Civil.

Según el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil: "*Para que los documentos extendidos en idioma distinto al castellano puedan apreciarse como prueba, se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez; en los dos primeros casos la traducción y su original podrán ser presentados directamente*".

[15] Folio 21 reverso

No está expresamente consagrada la causal, que permite presumir la figura de la subordinación

En los actos acusados, no se detalla con precisión cual o cuales de los presupuestos procesales de que trata el artículo 261 del Código de Comercio, se presenta en este caso.

Falsa motivación. La subordinación no es por la vinculación económica, sino por partes relacionadas.

Según la DIAN: "*se encuentra plenamente demostrada la vinculación económica entre la sociedad ONDA DE MAR S.A. NIT 811.023.986-8 y la sociedad extranjera BLU, LLC pues existe una influencia dominante de los socios de aquella para con ésta, pues son los representantes legales*".

Según el actor, una cosa es la vinculación económica que se presenta, cuando una empresa residente en Colombia vende más del 50% de sus ingresos a una persona natural o jurídica con domicilio o residencia en el extranjero y otra muy diferente, es el fenómeno de "partes relacionadas, que hace relación a presencia común de personas naturales o jurídicas en la participación accionaria de una empresa en Colombia y otra con domicilio en el exterior.

Señaló que: "…*el concepto de violación se expresa en el hecho de que en la expedición de los actos que nos ocupan, la DIAN como entidad pública no solo se incurrió en una manifiesta oposición a la Ley y a la Constitución, sino además que se le ocasionó un agravio injustificado a mi poderdante mediante falsa motivación y además se extralimitó en el ejercicio de sus funciones*".

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN contestó la demanda y propuso la siguiente excepción[16]:

Indebido agotamiento de la vía gubernativa, porque es indispensable pedir la nulidad conjunta del acto definitivo y el que lo confirma, ya que constituyen una unidad inseparable, inescindible, que contienen la voluntad unánime de la Administración sobre un tema, lo que hace necesario que se impugnen de manera conjunta. No es procedente demandar solo un acto, porque su anulación no produce el efecto pretendido, toda vez que sigue el otro.

Tampoco resulta procedente, que se presenten inconformidades o hechos nuevos que no fueron objeto de discusión en sede administrativa. La demandante no expuso frente al emplazamiento para declarar o el recurso de reconsideración, su inconformidad respecto de la prueba documental obrante en el expediente, que consiste en la prueba del Cónsul de Miami en Estados Unidos.

Aspectos de fondo

No es cierto, que la respuesta al exhorto corresponda a la única prueba que sustenta la sanción, la decisión se soportó en otras pruebas, como las respuestas de la sociedad.

La demandante tuvo conocimiento de la totalidad de las pruebas y no las controvirtió, se limitó a exponer como motivo de inconformidad la aplicación de la norma sustancial.

La falta de precisión sobre los presupuestos procesales del artículo 261 del Código de Comercio, es una mención que busca distraer la atención del juzgado sobre las circunstancia de hecho y derecho.

[16] Folios 42 a 54

Se demostró la obligación de la sociedad, de presentar la declaración individual informativa de precios de transferencia por el año gravable 2006.

El régimen de precios de transferencia, es aplicable para los contribuyentes del impuesto sobre la renta que tengan vinculados económicos o partes relacionadas en el exterior, que realicen transacciones entre sí y para establecer la vinculación se acude a los casos que regula el Código de Comercio.

El artículo 3° del artículo 260-1 del Estatuto tributario, establece los casos en que se considera la vinculación económica o relación de partes, en los términos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio, 28 de la Ley 222 de 1995 y, 450 y 452 del Estatuto Tributario.

El artículo 260 del Código de Comercio prevé que el control societario existe en la medida en que el poder de decisión de una sociedad subordinada o controlada, se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, de tal suerte que configurado cualquiera o varios de los presupuestos legales aludidos en el artículo 261 ibídem, se presume su control.

El legislador previó, que no en todos los eventos el control de una sociedad depende de que sus controlantes participen en el capital social, en algunos casos se presenta un control externo ejercido por personas ajenas tanto a la compañía como a los asociados y se verifica mediante el ejercicio de "influencia dominante" en las decisiones de los órganos de administración , en razón de un acto o negocio celebrado con la sociedad controlada o con sus socios, como es el caso de los representantes legales o responsables de la administración del negocio cuando no tienen el carácter de socios o accionistas de la compañía, pero si de otras.

Se probó que María del Pilar Queipo Rodríguez y Álvaro Arango López, accionistas de la sociedad C.I ONDA DE MAR S.A, también eran los representantes legales de la sociedad BLU, LLC domiciliada en Miami, Florida, Estados Unidos, por lo que se demostró la vinculación económica o la relación de partes entre las dos sociedades, pues existe una influencia dominante de los socios de la primera, con la segunda.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos administrativos demandados y a título de restablecimiento dejó sin efecto la sanción impuesta a la sociedad, por no presentar la declaración individual informativa de precios de transferencia, por lo siguiente[17]:

El principio de legalidad dispuesto en el artículo 742 del Estatuto Tributario, señala que los medios probatorios aceptados son los consagrados en las leyes tributarias y en ausencia de regulación, se acude al Código de Procedimiento Civil.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Constitución Política y 102 del Código de Procedimiento Civil, el castellano es el idioma oficial de Colombia y debe ser el empleado en todos los procesos.

Los documentos aportados en idioma extranjero, requieren de su traducción para ser valorados como prueba, en los términos del artículo 260 del Código de Procedimiento Civil y tiene fundamento en que solo traducido en nuestro idioma, el Juez tiene conocimiento del contenido del documento y las partes contra quienes se aduce la prueba pueden ejercer el derecho de defensa.

[17] Folios 188 a 191

El juez tiene la posibilidad de asignar un traductor, pero la traducción no se somete al trámite de la prueba pericial.

Podría pensarse que dependiendo de la complejidad del caso se puede obviar la exigencia y efectuar una traducción libre del documento, pero la claridad de la norma no deja espacio para la duda, si no obra traducción oficial o de un intérprete, el documento no puede ser valorado.

La DIAN efectuó la traducción de la certificación allegada por el Cónsul de Colombia en Miami, a *motu propio,* al indicar los nombres de las personas que allí figuraban como gerentes de la sociedad BLU LLC/ONDA DE MAR.

La doctrina de la DIAN y la Jurisprudencia del Consejo de Estado, ratifican que para la apreciación de la prueba o valoración del documento, la traducción debe ser oficial u ordenada por conducto un experto en el idioma.

La Sala no encuentra en los antecedentes administrativos, otro u otros medios de convicción, que le permitan llegar a concluir, que la actora se encuentra o encontraba en vinculación económica con la sociedad BLU LLC/ONDA DE MAR.

RECURSO DE APELACIÓN

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN**, apeló la sentencia por las siguientes razones[18]:

Las prescripciones que regulan el tema, no se pueden analizar sin tener en consideración la totalidad de las circunstancias presentes en el mismo.

[18] Folios 199 A 204

Desde el inicio del trámite administrativo, se puso en conocimiento de la sociedad cada una de las pruebas, entre ellas la respuesta del Consulado de Miami y como la actora no la controvirtió, se tuvo como válido su contenido y forma.

La sociedad no discutió la valoración de la DIAN al documento proveniente del consulado, se limitó a exponer como motivo de inconformidad, una circunstancia referida a la aplicabilidad de la norma sustancial.

Se observa que la DIAN desplegó toda su actividad probatoria para concluir lo argumentado en los actos administrativos, sin que se pueda predicar lo mismo respecto de la demandante.

Como se indicó en el salvamento de voto suscrito por el Magistrado del Tribunal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 748 del Estatuto Tributario, existe una confesión ficta o presunta, cuando un contribuyente al que se requiere para un asunto responde de manera evasiva.

No se puede premiar a la sociedad, por no suministrar una respuesta al requerimiento de la entidad, que podía resultar perjudicial a sus intereses.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La demandada señaló que la DIAN requirió al demandante por la omisión del cumplimiento de su obligación de presentar declaración informativa individual de precios de transferencia, al establecer que entre las sociedades CI ONDA DEL MAR S.A. Y BLU LLC/ONDA DE MAR se efectuaron operaciones de exportación, estando vinculadas económicamente, dada la presencia de socios y miembros en la junta directiva comunes.

La participación de los señores María del Pilar Queipo y Álvaro Arango como socios y miembros de la junta directiva de las sociedades de las que se predica la relación económica, fue aceptada tácitamente por el demandante, puesto que debate únicamente el hecho de no hallarse prueba sobre la presencia de decisiones en común o no independientes.

En consecuencia, habiendo sido ratificado por el actor el contenido del documento que se desvirtuó como prueba en la primera instancia, ante la concurrencia de socios en las dos compañías, en virtud de la facultad de asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales, correspondía a la DIAN imponer la sanción cuestionada.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión Preliminar

El Consejero de Estado doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez manifestó que está impedido para conocer de este asunto con base en el artículo 141 [2] del Código General del Proceso, porque conoció del proceso en instancia anterior.[19]

La Sala encuentra probado el impedimento manifestado, pues el Magistrado Jorge Octavio Ramírez Ramírez conoció del proceso en primera instancia, dado que fue ponente de la sentencia de primera instancia. En consecuencia, acepta el impedimento del Consejero y lo separa del conocimiento del proceso.

Asunto de fondo

[19] Folio 344 exp.

En términos de la apelación interpuesta por la demandada, la Sala determina la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN le impuso sanción de $491.000.000 a la sociedad COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A, por no presentar declaración informativa individual de precios de transferencia de año 2006.

En concreto, se debe determinar si la DIAN probó en debida forma, que la actora estaba obligada a presentar la DIIPT por el año gravable 2006.

La Sala analiza si se violó el derecho del debido proceso de la actora, porque el documento en idioma extranjero con fundamento en el cual se impuso la sanción cuestionada, no fue traducido y según el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil (hoy 251 del Código General del Proceso): "para que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano puedan apreciarse como prueba, se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez"

Obligación de presentar la DIIPT por el año gravable 2006

Los artículos 260-1 y siguientes del Estatuto Tributario[20] regulan el régimen de precios de transferencia que se aplica sólo a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior[21]. El régimen obliga a que los contribuyentes del citado impuesto determinen los ingresos, costos y deducciones, teniendo en cuenta para tales negociaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado

[20] Las normas de precios de transferencia fueron modificadas por la Ley 1607 de 2012.
[21] Según el artículo 260-1 [inciso 3] del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 41 de la Ley 863 de 2003, se consideran vinculados económicos o partes relacionadas, los casos previstos en los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio; 28 de la Ley 222 de 1995 y 450 y 452 del Estatuto Tributario.

en operaciones comparables con o entre partes independientes[22], para que prevalezcan los precios de mercado y no los fijados por las partes artificialmente en razón de la vinculación que poseen, con el ánimo de reducir su carga tributaria.

Por su parte, el artículo 260-1 inciso 2° del Estatuto Tributario facultó a la DIAN para que, en desarrollo de las facultades de verificación y control, determinara los ingresos ordinarios y extraordinarios, al igual que los costos y deducciones de las operaciones que los contribuyentes del impuesto de renta realicen con vinculados económicos o partes relacionadas, *"mediante la determinación del precio o margen de utilidad a partir de precios y márgenes de utilidad en operaciones comparables con o entre partes no vinculadas económicamente, en Colombia o en el exterior"*. Y, el inciso 6° precisó que los precios de transferencia solo producen efectos en la determinación del impuesto sobre la renta.

Con tal fin, el artículo 260-8 del Estatuto Tributario[23] dispuso que los contribuyentes allí indicados deben presentar anualmente una declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas. A su vez, el artículo 260-4 ibídem[24] previó que dichos contribuyentes deben preparar y enviar la documentación comprobatoria por cada tipo de operación, para demostrar la correcta aplicación de las normas del régimen de precios de transferencia[25].

La causal de vinculación económica con base en la cual la DIAN sancionó a la actora por no presentar DIIPT del año gravable 2006, es la establecida el artículo 260-1 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 450 numeral 1 del mismo ordenamiento, que prescribe lo siguiente:

---

22 ESTATUTO TRIBUTARIO. Artículo 260-1, inc. 1°.

23 Modificado por el artículo 44 de la Ley 863 de 2003 y actualmente por el artículo 118 de la Ley 1607 de 2012.

24 Modificado por el artículo 42 de la Ley 863 de 2003.

25 El artículo 260-4 del Estatuto Tributario también precisó que la documentación comprobatoria debe enviarse dentro de los plazos y condiciones fijados por el Gobierno Nacional y que la documentación debe conservarse por mínimo cinco (5) años a partir del 1° de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, y colocarse a disposición de la Administración cuando ésta la solicite.

*"**Artículo 450. Casos de vinculación económica.** Se considera que existe vinculación económica en los siguientes casos:*
(…)
1. Cuando la operación, objeto del impuesto, tiene lugar entre una sociedad matriz y una subordinada *(…)"*

Consideró la demandada, que la subordinación se materializó en el poder de decisión que tenía dentro de las respectivas sociedades, sus socios, gerentes y miembros de junta directiva, para establecer condiciones y realizar negociaciones entre ellas.

La Sala destaca como relevantes los siguientes hechos:

- Como socios de la sociedad COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A, aparecen en el libro de registro de accionistas de la Cámara de Comercio de Medellín, María del Pilar Queipo Rodríguez, Laura Sierra Queipo, Isabella Sierra Queipo, Álvaro Arango Lopez y Paula Sierra Giraldo[26].

- El 26 de abril de 2007, la actora presentó la declaración de renta y complementarios de la vigencia fiscal 2006, con un patrimonio bruto de $5.485.596.000 y unos ingresos brutos de $8.798.467.000[27].

- El 2 de abril de 2009, la sociedad dio respuesta al requerimiento de información, remitiendo la relación de exportaciones realizadas a la sociedad BLU LLC durante el año 2006, el certificado de existencia y representación legal de la sociedad CI ONDA DE MAR y certificado de pago de impuesto de la sociedad BLU LLC[28].

- El 15 de abril de 2009, mediante el Oficio No 30064, la Jefe de la Coordinación RILO y Auditoria de Denuncias de Fiscalización de la

[26] Folios 100 reverso a 103
[27] Folio 67
[28] Folios 81 reverso y 83 a 89 anverso

DIAN, remitió al Cónsul de Colombia en Miami, el Exhorto No 89 de 13 de abril de 2009, para obtener información de la sociedad BLU , LLC/ONDA DE MAR y INTL COMLODITIES, INC[29].

- El 2 de junio de 2009, el Cónsul General de Colombia en Miami-Florida, devolvió parcialmente tramitado el exhorto No 089 y adjuntó el informe que se encuentra en el sistema de corporaciones de la Florida acerca de la empresa BLU, LLC/ONDA DEL M[30]. En el documento de la "FLORIDA DEPARTAMENT OF STATE-DIVISION OF CORPORATIONS", se hace referencia a la sociedad BLU, LLC., y están registrados bajo el título "Manager/Member Detail", los nombres de "QUEIPO, MARIA; ARANGO, ALVARO y SIERRA PAULA".

- El 18 de marzo de 2010, por Requerimiento Ordinario N 1-00-211-230-3393, la DIAN solicitó información a la COMERCIALIZADORA ONDA DE MAR S.A y pregunto sobre la relación de la señora María del Pilar Queipo R, con la sociedad BLU, LLC/ONDA DEL MAR domiciliada en Miami[31].

- El 26 de marzo de 2010, el Gerente Suplente de la COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A, dio respuesta al requerimiento de información y señaló que la sociedad BLU LLC fue cliente durante el año 2006, pero no tenía conocimiento de la organización interna de esa compañía[32].

- El 25 de agosto de 2010, mediante emplazamiento para declarar 900016, la DIAN invitó a la actora a presentar la DIIPT del año gravable 2006, porque se detectó que la sociedad COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ONDA DE MAR S.A exportó A BLU LLC/ONDA DE MAR durante el año gravable 2006 mercancías

[29] Folios 91 reverso y 92
[30] Folios 91 anverso y 93
[31] Folio 94
[32] Folio 98

por $3.019.424.224 y en ambas sociedades *"…participan socios y miembros de junta directiva comunes, capaces de tomar decisiones en común", lo que demuestra la vinculación económica, en los términos de los artículos 260 y parágrafo primero del 261 del Código de Comercio, 450 y 452 del Estatuto Tributario* [33].

- El 14 de diciembre de 2010, la DIAN profirió Pliego de Cargos 900014 por el cual propuso sancionar a la actora por no presentar DIIPT del año gravable 2006[34].

- El 14 de julio de 2010, se expidió la Resolución sanción 112412011000039 de 14 de julio de 2010, por medio de la cual la DIAN impuso a la actora sanción por no presentar declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2006 por $491.000.000, que corresponde al 20% del valor de la operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante la referida vigencia fiscal[35].

- El 14 de agosto de 2012, mediante la Resolución 900.020, la Administración resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad y confirmó la sanción impuesta a la actora[36].

La DIAN fundamentó su decisión en el documento enviado por el Cónsul de Colombia en Miami, Florida, según el cual, tres socios de la sociedad COMERCIALIZADORA ONDA DE MAR S.A (QUEIPO MARIA, ARANGO ALVARO y SIERRA PAULA), eran gerentes de BLU LLC/ONDA DE MAR para el año gravable 2006, lo que demostraba la vinculación económica entre las sociedades y la obligación de presentar la declaración DIIPT del año gravable 2006.

[33] Folios 119 a 123 anverso
[34] Folios 130 a 132
[35] Folios 145 a 148
[36] Folios 164 a 168

Así, la única prueba de la vinculación económica entre las sociedades COMERCIALIZADORA ONDA DE MAR S.A y BLU LLC/ONDA DE MAR que obra en el proceso, es la respuesta del Exhorto 89 de abril 13 de 2009, mediante la cual el Cónsul de Colombia en Miami Florida, allega un documento de la "FLORIDA DEPARTAMENT OF STATE-DIVISION OF CORPORATIONS", en el que se hace referencia a la sociedad BLU, LLC., en el que están registrados bajo el título "Manager/Member Detail", los nombres de QUEIPO, MARIA,; ARANGO, ALVARO y SIERRA PAULA.

Además se advierte, que la DIAN al resolver el recurso de reconsideración afirmó que, "…*de acuerdo con el exhorto No 89 de abril de 2009 (Folio 51) y respuesta del 25 de junio de 2009, en la que se aportó "informe que se encuentra en el sistema de corporaciones de (sic) florida (…), en el cual aparecen los nombres referenciados como gerentes de la sociedad en el exterior. (Folios 49 al 58)".* Revisada la respuesta del Cónsul General de 25 de junio de 2009 que obra a folio 91, se puede ver que no hace referencia a los gerentes de la sociedad BLU, LLC/ONDA DE MAR en el exterior, es una conclusión exclusiva de la entidad demandada.

Ahora bien, para los documentos en idioma extranjero, como el enviado por el Cónsul de Colombia en Miami, Florida, el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil aplicable al caso, establecía el siguiente[37]:

---

[37] El artículo 251 de la Ley 1564 de 2012 (Por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones), establece: "*Documentos en idioma extranjero y otorgados en el extranjero.* Para que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano puedan apreciarse como prueba se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez. En los dos primeros casos la traducción y su original podrán ser presentados directamente. En caso de presentarse controversia sobre el contenido de la traducción, el juez designará un traductor.

Los documentos públicos otorgados en país extranjero por funcionario de este o con su intervención, se aportarán apostillados de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales ratificados por Colombia. En el evento de que el país extranjero no sea parte de dicho instrumento internacional, los mencionados documentos deberán presentarse debidamente autenticados por el cónsul o agente diplomático de la República de Colombia en dicho país, y en su defecto por el de una nación amiga. La firma del cónsul o agente diplomático se abonará por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Colombia, y si se trata de agentes consulares de un país amigo, se autenticará previamente por el funcionario competente del mismo y los de este por el cónsul colombiano".

> *"Documentos en idioma extranjero. Para que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano puedan apreciarse como prueba, se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez; en los dos primeros casos la traducción y su original podrán ser presentados directamente".*

Al respecto, el Tribunal señaló en su providencia, que de conformidad con lo establecido en los artículos 10 de la Constitución Política y 102 del Código de Procedimiento Civil, el castellano es el idioma oficial de Colombia y para que una prueba en idioma extranjero pueda ser considerada, debe realizarse la traducción al castellano efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez, como lo exige el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil.

La Sala reitera, que los documentos en idioma extranjero, que carecen de traducción oficial, no pueden ser tenidos como prueba[38].

En el presente asunto, la DIAN recibió del Cónsul de Colombia en Miami, Florida el documento en idioma inglés, y le correspondía ordenar su traducción en los términos de lo establecido en el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil, para hacer una correcta valoración de su contenido.

La Resolución 2201 del 22 de julio de 1997, proferida por el Ministerio de Relaciones Exteriores, "Por la cual se establecen procedimientos para la legalización de documentos producidos en Colombia que vayan a surtir efectos en el exterior, y documentos otorgados en el exterior que vayan a producir efectos en Colombia" (derogada por la Resolución 4300 de 2012),

---

[38] Sentencias de 7 de octubre de 2010, Rad. 16635-16680, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; 10 de marzo de 2011, Rad. 16966, 6 de agosto de 2014, Rad. 19933, C.P Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia; 20 de junio de 2013, Rad. 16780, 6 de noviembre de 2014, Rad. 19243, C.P Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 12 de diciembre de 2014, Rad. 19121, 5 de octubre de 2016, Rad. 19366, C.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

vigente para la fecha en que se expidió el documento en el extranjero (2009), señalaba lo siguiente:

> ***"ARTICULO 4o. Todo documento público otorgado en el exterior y que vaya a surtir efecto en Colombia deberá ser legalizado por el Ministerio de Relaciones Exteriores****, en cumplimiento de lo establecidos en los artículos 259 y 260 del Código de Procedimiento civil, y 480 del nuevo Código del Comercio, salvo lo que al respecto dispongan los tratados públicos.*
>
> ***ARTICULO 5o.*** *El documento público debe ser autenticado por el Cónsul de Colombia en el país de origen, en cuya circunscripción se produzca el mismo.*
>
> ***ARTICULO 8o. Los documentos públicos expedidos en el exterior, autenticados por Agente Consular extendidos en idioma distinto del castellano, deberán ser traducidos por Traductor e Intérprete Oficial reconocido por el Ministerio de Relaciones Exteriores*** *previo abono en el original de la firma del Agente Consular en la oficina destinada para tal fin por el Ministerio de Relaciones Exteriores.*
> ***PARAGRAFO.****- Entiéndase por legalización de la traducción, el reconocimiento de la firma y funciones de quien ha elaborado la misma*
> ***ARTICULO 9o. La traducción contendrá además del texto de la misma, la transcripción de cada uno de los sellos en ella impuestos****.*
> ***ARTICULO 10.*** *Cuando el documento público y su respectiva traducción sean autenticados por el Agente Consular, podrán ser presentados directamente a la oficina encargada de las legalizaciones en el Ministerio de Relaciones Exteriores.*

La Sala precisa que no es de recibo el argumento expuesto en el salvamento de voto, que transcribe la actora en el recurso de apelación, según el cual, solo se debía someter a la traducción la palabra "MANAGER" y le correspondía a la parte demandante solicitar esa prueba. La DIAN tenía la carga de la prueba y estaba en la obligación de traducir el documento en los términos del artículo 260 del Código de Procedimiento Civil.

Así, la eficacia probatoria del documento expedido por el Departamento de Estado de la Florida en Estados Unidos, dependía de su traducción en los

términos establecidos en la Ley, la DIAN no tiene la competencia para determinar si traduce o no el documento de acuerdo con su contenido, su complejidad, sus palabras o su extensión, es una obligación de carácter legal.

En ese orden de ideas, el documento enviado por el Cónsul de Colombia en Miami, Florida, no puede ser tenido en cuenta porque se aportó en idioma inglés, dicho documento no tiene valor probatorio en el proceso, toda vez que carece de las formalidades legales, pues, no se realizó la traducción, desconociendo lo previsto en el artículo 260 del Código de Procedimiento Civil.

Adicionalmente, se precisa que la DIAN señaló que existe vinculación económica entre la sociedad ONDA DE MAR S.A. y la sociedad extranjera BLU LLC., por considerar, con fundamento en el citado documento, que existe una influencia dominante de los socios de aquella para con ésta, pues son los representantes legales[39], para el efecto precisó que: "*En el caso investigado la vinculación económica por la causal de subordinación, en los términos de los artículos 260[40] y parágrafo primero del art. 261 del Código de Comercio[41], se materializó en el poder de decisión que tenía dentro de las respectivas sociedades, sus socios, gerentes y miembros de junta directiva, para establecer condiciones y realizar las negociaciones entre ellas, teniendo en cuenta la calidad que ostentan en cada una de las sociedades mencionadas hechos que no fueron desvirtuados con la respuesta al pliego de cargos…".*[42]

[39] Folio 21 reverso exp.
[40] ARTÍCULO 260. SUBORDINACIÓN. Modificado por el art. 26, Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente: Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria.
[41] ARTÍCULO 261. PRESUNCIONES DE SUBORDINACIÓN. Modificado por el art. 27, Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente: Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:
PARÁGRAFO 1o. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50%) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.
[42] Folio 28 exp

Observa la Sala que sobre la situación de control, en Oficio 220-059283 del 14 de diciembre de 2007, la Superintendencia de Sociedades precisó lo siguiente:

> *"De esta manera la ley ha señalado que el hecho de tener el poder de decisión de una sociedad sometido a la voluntad de otra u otras personas es el que determina la existencia de la situación de control o subordinación. Siempre que una sociedad se encuentre enmarcada en esta situación se predicará de ella el carácter de subordinada o controlada, y aquella persona que determine su poder de decisión será considerada como la matriz o controlante. Las circunstancias señaladas en el artículo 261 modificado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995, corresponden a supuestos de hecho en los cuales la ley ha presumido la existencia de una situación de subordinación, lo cual supone el sometimiento del poder de decisión de la subordinada a la voluntad de su matriz o controlante. Sin embargo tal presunción legal podrá ser desvirtuada al acreditar que no se verifica en realidad la circunstancia señalada en el artículo 260 del Código de Comercio y que la sociedad en la práctica a pesar de a pesar de configurar los supuestos del artículo 261 del Código, no resulta subordinada o controlada."*

La Sala reitera que, **los supuestos de hecho de las presunciones de subordinación deben estar probados (circunstancia que no está probada en el proceso)** y, en todo caso, la presunción puede ser desvirtuada si se acredita que no se verifica la situación de control, a pesar de que se configuren los supuestos del artículo 261 del Código de Comercio.[43]

Toda vez que la DIAN no demostró a través de otros medios de prueba, la existencia de la alegada subordinación, no procede la sanción impuesta.

En consecuencia, para la Sala, la demandada violó el debido proceso y no obra prueba en el expediente que demuestre la obligación de la sociedad de presentar la DIIPT por el año gravable 2006, por lo que procede a la confirmación de la sentencia de primera instancia.

[43] Se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencia del 8 de septiembre de 2016, exp. 20269 C.P. martha Teresa Briceño de Valencia

Condena en costas

La Sala con base en el artículo 188 del CPACA niega la condena en costas en esta instancia, por las siguientes razones:

El artículo 361 del Código General del Proceso, aplicable por remisión del artículo 306 del CPACA dispone que *"las costas están integradas por **la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho**. Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes".*

Así pues, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Pues bien, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

> *" […]*
>
> *3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en costas en la segunda.*
>
> *8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación."*

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 3 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), por cuanto se confirma la sentencia de primera instancia. Sin embargo, debe analizarse en concordancia con el numeral 8 del mismo artículo.

Una vez revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas. Por lo tanto, no se condena en costas en esta instancia.

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

FALLA

ACÉPTAR el impedimento manifestado por el Consejero de Estado doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez, a quien, en consecuencia, se le declara separado del conocimiento de este proceso.

CONFÍRMAR la sentencia apelada.

No se condena en costas en esta instancia.

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

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

MILTON CHAVES GARCÍA **STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**
Presidente de la Sección

JULIO ROBERTO PIZA RODRIGUEZ