



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

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

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2013-00335-01 (22727)  
**Demandante:** UNISYS DE COLOMBIA S. A.  
**Demandado:** DIAN

**Tema:** Renta (2005). Activos poseídos en Colombia por sucursales extranjeras. Cuentas por cobrar a entidades del grupo económico de la casa principal. Ingresos derivados de la prestación de servicios en el exterior. Regla de fuente.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

---

La Sala decide el recurso de apelación promovido por la demandada contra la sentencia del 21 de junio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A (ff. 871 a 903), que dispuso:

Primero.– Anúlense parcialmente la Liquidación oficial de Revisión nro. 312412011000053 de 11 de noviembre de 2011 y la Resolución nro. 900.294 del 12 de diciembre de 2012, proferidas por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá y la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante las cuales modificó al contribuyente Unisys de Colombia

S. A., identificada con NIT 860.002.433-54, la liquidación privada No. 9100011276963 del 31 de mayo de 2011, de impuesto sobre la renta del año gravable 2005.

Segundo.– A título de restablecimiento del derecho, modifícase la liquidación privada No. 9100011276963 del 31 de mayo de 2011, del impuesto sobre la renta del año gravable 2005, presentada por la sociedad Unisys de Colombia S. A., identificada con NIT 860.002.433-54, de acuerdo con la liquidación que obra en la parte motiva de esta providencia.

Tercero.– No se condena en costas por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

## **ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 20 de mayo de 2006 (f. 474 caa), la demandante presentó su declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2005. Posteriormente, con el fin de allanarse a algunas de las glosas planteadas por la Administración mediante el Requerimiento Especial nro. 312382011000010, del 01 de marzo de 2011 (ff. 1812 a 1825 caa), el 31 de mayo de 2011, la demandante corrigió parcialmente la referida autoliquidación (ff. 1861 y 1862 caa). Dicha declaración de corrección fue aceptada por la Administración, mediante la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412011000053, del 11 de noviembre de 2011 (ff. 2080 a 2095 caa).

Adicionalmente, en el acto liquidatorio la DIAN reiteró las glosas que no fueron aceptadas: (i) adicionó \$5.350.159.000 al renglón 54 «*cuentas por cobrar clientes*»; (ii) aumentó en \$156.963.000 el renglón 63 «*ingresos no operacionales*»; (iii) agregó \$2.561.645.373 al renglón 86 por concepto de renta líquida especial por omisión de activos; (iv) impuso sanción por inexactitud en cuantía de \$1.686.504.148. Esa decisión fue íntegramente confirmada por medio de la Resolución 900.294, del 12 de diciembre de 2012, que desató el recurso de reconsideración interpuesto por la parte actora (ff. 2192 a 2206 caa).

## **ANTECEDENTES PROCESALES**

### **Demanda<sup>1</sup>**

---

<sup>1</sup> La demandante presentó corrección (ff. 193 a 197), adición (ff. 217 a 219) e integración de la demanda (ff. 193 a 197). La primera y la última, en cumplimiento de los autos del 02 de

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 286):

En ejercicio de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del derecho consagrada por el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 o Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA) solicito la anulación de la actuación administrativa compuesta por:

1. La Liquidación Oficial nro. 312412011000053 de noviembre 11 de 2011, por medio de la cual la división de gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de los Grandes Contribuyentes resolvió modificar la declaración de renta que mi representada presentó por el año gravable 2005.
2. La Resolución nro. 900.294 del 12 de diciembre de 2012, por medio de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto de liquidación.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 6.º y 338 de la Constitución; 27 del Código Civil (CC); 263 y 264 del Código de Comercio (C.Co); 12, 20, 265.5, 265-5, 266 y 287 del Estatuto Tributario (ET); y 27 de la Ley 222 de 1995. El concepto de violación de estas disposiciones se resume así (ff. 289 a 312):

Explicó que es la sucursal colombiana de una sociedad domiciliada en Delaware, Estados Unidos, y que, por ende, solo está sometida al impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional y bienes poseídos en Colombia. Añadió que la casa matriz de su casa principal también está domiciliada en Delaware; y que, entre el 2003 y el 2005, prestó servicios a entidades extranjeras vinculadas a esta última sociedad, que dieron lugar al registro de cuentas por cobrar en cuantía de \$5.350.159.000.

Alegó que, contrario a lo planteado por la Administración, dichas acreencias no debían ser incluidas en la declaración de renta del 2005, pues no les eran aplicables las reglas de territorialidad invocadas en los actos demandados, *i.e.* los artículos 265.5 y 287 del ET. Puntualizó que esa cartera no estaba vinculada al giro ordinario de sus negocios en Colombia, como exigía el artículo 265.5 *ibidem* para que los fondos del exterior se entendieran poseídos en el país; y que su casa principal no era la deudora de los débitos referidos, de modo que tampoco aplicaba el artículo 287 *ejusdem*, sobre saldos

---

mayo (f. 192) y 09 de octubre (f. 283) de 2013. La adición fue admitida por auto del 30 de octubre de 2013 (f. 488).

contables de sucursales colombianas. Por esas razones, consideró ilegal la adición de esas cuentas por cobrar a su patrimonio líquido y su renta líquida gravable del año 2005, en particular, porque las sumas causadas en el 2003 y el 2004 ya habían sido adicionadas por la Administración a la renta líquida gravable de esos periodos imposables.

En lo que respecta a la adición de ingresos por servicios prestados a sus vinculadas económicas, precisó que dichas prestaciones fueron enteramente ejecutadas en el exterior, de suerte que no generaban rentas de fuente colombiana.

De otra parte, sostuvo que, dado que la demandada aplicó el sistema de depuración ordinario del impuesto sobre la renta, era ilícito que, además, modificara el renglón de renta presuntiva de su autoliquidación del 2005. Subsidiariamente, solicitó la suspensión del proceso por prejudicialidad, ya que los actos administrativos que modificaron oficialmente su autoliquidación del 2004 habían sido demandados ante esta jurisdicción, y las resultas de ese proceso podían afectar la renta presuntiva del 2005. Finalmente, señaló que era improcedente la sanción por inexactitud, puesto que no existió omisión de activos; y, de haberla, sería consecuencia de un error de prohibición.

### **Contestación de la demanda**

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 235 a 261 y 489 a 500), por las siguientes razones:

Sostuvo que, para el 2005, las sucursales de sociedad extranjera debían registrar en su patrimonio los saldos contables que tuvieran con cualquiera de sus vinculados (v.g. matrices, sucursales, agencias, etc.), pues la intención del artículo 287 del ET era evitar que se erosionara la base del impuesto sobre la renta con préstamos entre vinculados. Así, adujo que, dado que las deudoras de la actora eran subordinadas de la matriz de su principal, las acreencias debatidas debieron ser incluidas en la declaración de renta del 2005. Además, con fundamento en el Concepto nro. 117656 del 2000, alegó que esos mismos débitos pertenecían a la categoría de fondos extranjeros empleada por el artículo 265.5 del ET, en la medida en que se trataba de títulos de crédito o de valores. En definitiva, defendió que esos débitos debieron reflejarse en la autoliquidación de renta de 2005, máxime si no fueron exceptuados de imposición por el artículo 266 *ejusdem*.

Por otro lado, señaló que, según el artículo 239-1 del ET, la omisión de activos era el único requisito para establecer la correspondiente renta líquida gravable especial, de manera que era impropio excluir de ese cálculo las acreencias del

2003 y el 2004.

En cuanto a la adición de ingresos, adujo que «*las facturas base del cobro del mark up que corresponden a reembolsos de costos y gastos y que incluyen como margen la suma fija de un dólar (...) sin duda son de fuente nacional y por ende deben ser gravados*».

Frente a la renta presuntiva, argumentó que, en el *sub examine*, su determinación fue irrelevante, pues el tributo fue liquidado con base en la renta ordinaria; y que no procede la prejudicialidad planteada por la demandante, ya que las liquidaciones del 2004 y el 2005 constituyen actos administrativos independientes.

Por último, defendió la imposición de la sanción por inexactitud, bajo el argumento de que la actora omitió activos e ingresos, lo que derivó en un menor impuesto a pagar.

### **Sentencia apelada**

El *a quo* accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda (ff. 871 a 903), con fundamento en los siguientes planteamientos:

Consideró que las cuentas por cobrar a vinculadas del grupo económico no hacían parte del patrimonio bruto de la contribuyente ni daban lugar a la determinación de la renta líquida gravable especial por omisión de activos, porque, al ser la sucursal de una sociedad extranjera, aquella solo estaba sometida al impuesto sobre la renta por los activos que poseyera en el territorio nacional. Explicó que dichas acreencias no constituían efectivo, ni depósitos en entidades financieras, ni cheques, de suerte que no se subsumían en la noción de fondos extranjeros, contenida en el artículo 265.5 del ET. Asimismo, resaltó que la deudora de las acreencias en cuestión no era la casa principal de la actora, sino entidades subordinadas de la controlante del grupo económico, de modo que tampoco era aplicable la regla de territorialidad del artículo 287 *ibidem*.

Análogamente, estimó que los ingresos derivados de la prestación de servicios a vinculadas de la casa matriz eran de fuente extranjera, pues se trataba de actividades ejecutadas en el exterior. Por ello, concluyó que dichas rentas no estaban sujetas a imposición en el país.

En contraste, advirtió que no se configuró la violación alegada por la demandante frente a la modificación de la renta presuntiva, porque la depuración del impuesto se efectuó a través del sistema ordinario; y que, en

todo caso, la Administración observó el artículo 188 del ET.

Finalmente, levantó la sanción por inexactitud, dado que las glosas propuestas por la Administración fueron desvirtuadas. Consecuentemente, declaró la nulidad parcial de los actos demandados, con el fin de preservar la modificación efectuada a la renta presuntiva.

### **Recurso de apelación**

La parte demandada recurrió la sentencia de primera instancia (ff. 289 a 303). A esos efectos, reprodujo los argumentos planteados en la contestación de la demanda.

### **Alegatos de conclusión**

Ambas partes insistieron en los argumentos esbozados en sede judicial (ff. 967 a 977).

### **Concepto del Ministerio Público**

El agente del Ministerio Público solicitó se revoque parcialmente la sentencia de primera instancia (ff. 1008 a 1015). Al efecto, indicó que los servicios prestados por la demandante son técnicos y, por ende, se consideran de fuente nacional independientemente del lugar donde se presten, por lo que deben ser gravados en Colombia, de conformidad con el ordinal 8.º del artículo 24 del ET.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1- Como cuestión previa, la Sala debe pronunciarse sobre el impedimento manifestado por la Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto (f. 1088), por haber conocido del proceso en primera instancia. Corroborada esa afirmación, se declarará fundado el referido impedimento. En consecuencia, la Consejera de Estado quedará separada del conocimiento del presente asunto. Con todo, existe *quorum* para decidir, razón por la cual la Sala se pronunciará sobre el litigio planteado por las partes.

2- De conformidad con los cargos de apelación formulados por la demandada respecto de la sentencia de primera instancia, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, juzga la Sala la legalidad de los actos mediante los cuales la Administración modificó la declaración de renta presentada por la

actora por el año gravable 2005. En concreto, y en vista de que la demandante es la sucursal de una sociedad extranjera, las partes debaten: (i) si las cuentas por cobrar a vinculadas económicas del exterior son bienes poseídos en Colombia, llamados a conformar el patrimonio líquido de la demandante; (ii) si, además, hay lugar a adicionar, como renta líquida gravable especial, el valor de las acreencias causadas entre 2003 y 2004; (iii) si procede adicionar a los ingresos brutos declarados aquellos obtenidos por la prestación de servicios en el exterior; y (iv) si corresponde avalar la sanción por inexactitud impuesta.

Respecto de esas mismas controversias esta Sección ya fijó una postura jurídica, a través de las sentencias del 27 de marzo de 2014, exp. 17714, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 13 de diciembre de 2017, exp. 19747, CP: Julio Roberto Piza; y 05 de abril de 2018, exp. 19501, CP: Milton Chaves García. Dada la identidad fáctica entre los litigios decididos en dichos precedentes y la cuestión que se ventila en el *sub examine*, la Sala reiterará aquí, en lo pertinente, los criterios de decisión entonces decantados.

3- Con miras a de decidir el primero de los problemas jurídicos planteados, esto es, si la contribuyente debió incluir en la estimación de su patrimonio las cuentas por cobrar objeto de litigio, la Sala parte de puntualizar que, al tenor del artículo 20 del ET<sup>2</sup>, las entidades extranjeras solo están sometidas a tributación sobre la renta respecto de sus ingresos de fuente colombiana. Por otra parte, acorde con el artículo 261 *ibidem*<sup>3</sup>, el patrimonio bruto de las sucursales de sociedades extranjeras incluye solo el poseído en Colombia. A fin de dar alcance a esta última disposición e identificar qué parte del patrimonio de los no residentes se encuentra sujeto al impuesto sobre la renta, los artículos 265 y 266 *ejusdem* enumeran los bienes que se entienden poseídos en el territorio nacional y aquellos que no, respectivamente. Así, la interpretación sistemática de las normas enunciadas permite concluir que los contribuyentes sin residencia fiscal en Colombia están sujetos al impuesto sobre la renta por sus ingresos de fuente nacional y, además, por los activos que posean en el país.

Partiendo de ese entendimiento, la demandada y apelante única sostiene que las cuentas por cobrar objeto de debate fueron poseídas en esta jurisdicción durante el 2005 y que, por ello, debieron ser incluidas por la actora en su autoliquidación de renta de ese año. Tal conclusión la sustenta en dos argumentos diferentes: de un lado, defiende que los activos supuestamente omitidos eran fondos, a la luz del artículo 265.5 del ET; y, de otro, asegura que

---

<sup>2</sup> Esta disposición fue modificada, con posterioridad a los hechos *sub examine*, por el artículo 85 de la Ley 1607 de 2012.

<sup>3</sup> *Ibidem*, por el artículo 30 de la Ley 1739 de 2014.

se trataba de saldos con la casa principal, al tenor del artículo 287 *ibidem*. En el primer caso, señala que, por tratarse de títulos de crédito, dichas acreencias constituyen fondos en el extranjero vinculados al giro ordinario de los negocios de la sucursal en Colombia, de modo que se cumplen los presupuestos del artículo 265.5 del ET para que las mismas estén sometidas a imposición en esta jurisdicción. En contraste, la demandante alega que las referidas cuentas por cobrar no correspondían a fondos destinados ni provenientes de sus negocios en el país.

3.1- Al interpretar la norma *ibidem*, el precedente que ahora se reitera precisó que, dado que no existe una definición expresa del vocablo «fondos» en el ordenamiento tributario, el mismo debe entenderse en su sentido natural y obvio. Por ello, en la sentencia del 27 de marzo de 2014, exp. 17714, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, esta Sección concluyó que cuando el artículo 265.5 del ET emplea la expresión «fondos», la disposición jurídica se refiere a recursos dinerarios de los entes económicos, representados en efectivo, depósitos en entidades financieras y cheques.

En el mismo sentido, la Sala destacó que, en virtud del criterio de liquidez, el Decreto 2650 de 1993 «*Por el cual se modifica el Plan Único de Cuentas para Comerciantes*» distinguió el concepto de «disponible», representado fundamentalmente en efectivo, cheques y depósito en bancos, de la noción de «inversiones», conformadas, principalmente, por acciones y títulos valores diferentes de los cheques. Atendiendo a esa consideración, esta judicatura determinó que las cuentas por cobrar soportadas en facturas pertenecen a la categoría de inversiones (constituidas como derechos de crédito), de modo que no les es aplicable el tratamiento fiscal previsto para fondos extranjeros por el ordinal 5.º del artículo 265 del ET.

A los anteriores planteamientos cabe agregar que el artículo 265.4 *ejusdem* fija una regla de territorialidad específica para los derechos de crédito, de acuerdo con la cual aquellos solo se entienden poseídos en Colombia si el deudor es residente en este país. Así pues, en el evento de que el activo analizado sea una cuenta por cobrar —representativa de del derecho a reclamar efectivo u otros bienes y servicios (artículo 62 del Decreto 2649 de 1993)— no habrá lugar a aplicar el ordinal 5.º del artículo 265 del ET, sino el ordinal 4.º de la misma disposición, que versa sobre la territorialidad de los derechos de crédito.

3.2- Efectuadas las anteriores precisiones, y a fin de determinar si las cuentas de cobro objeto de debate constituyen fondos sujetos a tributación en Colombia, la Sala tiene por probados los siguientes hechos:

(i) Según el Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, que obra a folio 33 del expediente, la demandante es la sucursal colombiana de la sociedad Burroughs de Colombia S. A. (hoy, Unisys Colombia S. A.) domiciliada en Delaware, Estados Unidos.

(ii) La casa principal de la demandante tiene como casa matriz a Unisys Corporation, entidad domiciliada en esa misma jurisdicción, según certificado suscrito por la secretaria asistente de Unisys Corporation, ante notario público del Estado de Pensilvania, Estados Unidos (f. 478).

(iii) Entre el 2003 y el 2005, la demandante prestó servicios a las siguientes sociedades: Unisys Venezuela; Unisys European Services; Unisys Brasil; Unisys Sudamericana; Unisys Puerto Rico; Unisys Perú; Unisys México; Unisys Malasia; Unisys Australia; Unisys Centroamérica; y Unisys Corporation. Lo anterior fue acreditado por la actora, mediante los siguientes documentos:

(a) Certificado de revisor fiscal, en el que se detalla el contenido de la cuenta 1320 «*cuentas por cobrar a vinculados económicos*»; y manifiesta que la contabilidad de la sucursal fue llevada conforme a las normas legales y a la técnica contable (f. 1863 a 1865 caa);

(b) Soportes internos que discriminan el saldo de la cuenta 132005 (ff. 599 a 609 caa);

(c) 664 facturas en las que constan las cuentas por cobrar en discusión (ff. 607 a 1272 caa).

(d) El certificado de la casa matriz —citado en el hecho (ii)—, que acredita que las beneficiarias de los servicios prestados son subordinadas de Unisys Corporation (*i.e.* la controlante del grupo económico) y no Unisys Colombia S. A. (*i.e.* la casa principal de la actora) (f. 478);

(e) Dictamen pericial decretado en primera instancia que, tras analizar los documentos allegados por el contribuyente, concluye que «*los deudores no son agencias ni sucursales de la oficina principal (Unisys de Colombia S. A., Delaware) y que la oficina principal misma no es deudora de la sucursal*» (ff. 732 a 734).

(iv) Lo anterior es concordante con la contabilidad de la demandante, cuya cuenta nro. 1320 «*cuentas por cobrar a vinculados económicos*» revela, a 31 de diciembre de 2005, un saldo crédito por valor de \$5.350.159.000 (f. 142 caa).

(v) La demandada no controvierte la validez de la contabilidad de la parte actora.

3.3- En definitiva, a la luz de esos hechos, se advierte que, a 31 de diciembre de 2005, la demandante contaba con un saldo crédito por valor de \$5.350.159.000, correspondiente a cuentas por cobrar a vinculados económicos, o, dicho de otro modo, la parte actora era acreedora de derechos de crédito en la cuantía indicada, derivados de la prestación de servicios en el exterior (asunto que no es debatido por la demandada). En consecuencia, observa la Sala que no es cierto que las cuentas por cobrar registradas en la contabilidad de la demandante correspondieran a recursos dinerarios, representados en efectivo, depósitos en entidades financieras y cheques, como alega la demandada, sino al mero derecho a reclamar el pago de los servicios procurados.

En ese orden de ideas y al amparo del precedente jurisprudencial descrito en los fundamentos jurídicos nros. 2. y 3.1. de este proveído, se colige que la regla de territorialidad prevista por el artículo 265.5 del ET no es aplicable a las cuentas de cobro objeto de la presente controversia.

4- Dilucidada la cuestión anterior, pasa la Sala a decidir si las referidas cuentas de cobro hacen parte del patrimonio de la demandante en Colombia por mandato del artículo 287 del ET, conforme con el segundo argumento de la apelante única. Al respecto, esta manifiesta que, aunque las deudoras de tales acreencias son subordinadas de la controlante del grupo económico, al tenor del artículo *ibidem* (en la redacción vigente para la época del *sub examine*), dichos activos corresponden a saldos contables de la sucursal con su casa principal, porque la norma en cita pretende proteger la unidad patrimonial directa e indirecta entre las subordinadas, evitando que se erosione el impuesto sobre la renta con deudas entre vinculadas.

A su turno, la demandante concreta que los servicios que dieron lugar al *sub iudice* fueron prestados a sociedades subordinadas de la casa matriz del grupo económico, quienes cuentan con una personería jurídica y patrimonio propios; y que, por lo tanto, son ellas y no su casa principal quienes fungen como deudoras de las cuentas por pagar. Asimismo, aduce que, en contraste de lo alegado por la Administración, la finalidad del artículo 287 *eiusdem* es la de salvaguardar el patrimonio de la casa principal; de modo que las acreencias objeto de controversia no pueden ser calificadas como saldos de la sucursal con su casa principal.

4.1- En aras de decidir ese punto de la controversia, en el precedente que ahora se reproduce, esta Corporación indicó que la regla contenida en el inciso

segundo del artículo 287 del ET para la época del *sub lite* se refería a los saldos créditos o débitos que tuvieran las sucursales de sociedades extranjeras con su casa principal o con agencias o sucursales de esta; y precisó que, a efectos fiscales, tales saldos eran parte de los activos que conformaban el patrimonio propio de las sucursales de entidades extranjeras en Colombia. Asimismo, esta Sección destacó que los artículos 28 de la Ley 222 de 1995 y 260 y 263 del C.Co distinguen claramente los conceptos de «*casa principal*» y «*casa matriz*», siendo la primera una sociedad que constituye una sucursal, a efectos de contar con un establecimiento de comercio para desarrollar sus negocios, sin otorgarle a esta última una personería jurídica distinta de la propia; al paso que la segunda noción (*i.e.* la de casa matriz) corresponde a la entidad que ejerce el control de sus entidades filiales y subordinadas, quienes no obstante contar con personalidad jurídica propia, están sometidas al poder de decisorio de la matriz.

Con base en las anteriores consideraciones, la Sala concluyó que la expresión «*casa principal*» empleada por el artículo 287 del ET no es equivalente, como pretende hacer valer la DIAN, a la noción de «*casa matriz*», de modo que no pueden extenderse a la segunda los efectos jurídicos de una norma cuyo supuesto de hecho se refiere a la primera.

4.2- En ese orden de ideas, y vistos los hechos que resultaron probados de conformidad con el acápite 3.2. de este proveído, encuentra la Sala que está acreditado que los saldos objeto de discusión son debidos a la sucursal demandante por entidades que, a pesar de pertenecer su mismo grupo empresarial, no pueden identificarse con la casa principal ni agencias o sucursales de aquella, en los términos prescritos por el inciso segundo del artículo 287 del ET. Lo anterior, puesto que, según los reconoce la propia demandada en los actos enjuiciados y en la contestación de la demanda (ff. 2086 caa y 242, respectivamente), las deudoras de la parte actora son subordinadas de la casa matriz de la sociedad extranjera y no de la casa principal de la parte actora.

Por consiguiente, a la luz del criterio jurisprudencial construido por esta corporación, no es dable concluir que las acreencias objeto de pronunciamiento constituyeran patrimonio poseído en Colombia por la sucursal demandante, en la medida en que el inciso segundo del artículo 287 ET —vigente para el momento en que ocurrieron los hechos sujetos a debate— se refería en forma exclusiva a los saldos débitos o créditos que tuviera la sucursal establecida en Colombia con su casa principal o con las agencias y sucursales de esta última. No prospera el cargo de apelación.

5- Dado que, con base en los motivos precedentes, se determinó que los

activos objeto de debate no fueron poseídos en Colombia, por sustracción de materia, la Sala se releva de estudiar el segundo cargo de la apelación, relativo a la adición del valor de dichos bienes como renta líquida gravable especial por omisión de activos.

6- En lo que respecta a la adición de ingresos no operacionales por valor de \$156.963.000, correspondientes a la prestación de servicios a vinculadas del exterior, la acusación defendió que se trataba de rentas de fuente extranjera, no sometidas a imposición en Colombia. Por su parte, la demandada argumentó que el margen de utilidad o «*mark up*» tenía fuente nacional, sin ofrecer más justificaciones sobre el particular. De lo anterior se evidencia que las partes coinciden en que la contribuyente prestó servicios en el exterior sin ninguna calificación jurídica adicional, es decir, ni la parte actora ni la demandada plantean que se trate de servicios calificados (v.g. servicio técnicos, consultoría, asistencia técnica, etc.). Por ende, la Sala se atiene a la regla general de fuente fijada en el inciso primero del artículo 24 del ET, conforme a la cual, únicamente son de fuente nacional los ingresos provenientes «*de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio*».

Dado que, conforme a lo establecido en el fundamento jurídico nro. 3 de esta providencia, las sucursales de sociedad extranjera tributaban en Colombia únicamente con respecto a sus ingresos de fuente nacional, concluye la Sala que la adición de ingresos por la prestación de servicios en el exterior no es procedente. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación.

7. En vista de que las glosas plantadas por la demandada fueron desvirtuadas, en principio, no habría lugar a imponer sanción por inexactitud. En efecto, destaca la Sala que, aunque la decisión del *a quo* relativa a mantener la modificación oficial de la renta presuntiva no fue apelada por las partes, tal determinación no incidió en el cálculo de la sanción revocada. Por consiguiente, también procede confirmar la decisión de primera instancia en lo concerniente a la nulidad de la sanción impuesta a la parte actora.

En definitiva, la Sala confirmará en su integridad la sentencia de primer grado.

8- Finalmente, en lo que respecta a la condena en costas en segunda instancia, la Sala se abstendrá de imponerlas, toda vez que no se encuentran acreditadas las exigencias que hace el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP (norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA) para su procedencia.

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

### **FALLA**

1. **Declarar** fundado el impedimento manifestado por la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, se le separa del conocimiento de este proceso.
2. **Confirmar** la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en esta instancia.
4. **Reconocer** personería jurídica a Jesús David Rodríguez Morales, para actuar en representación de la demandada, en los términos del poder otorgado (f. 1061).

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**  
Presidente de Sala

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**