

CORRECCION DE ERRORES E INCONSISTENCIAS EN LAS DECLARACIONES Y RECIBOS DE PAGO - Procedimiento de la Ley 962 de 2005 / ERRORES DE FORMA EN LA DECLARACION INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Son susceptibles de corrección a través del mecanismo previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 / ERROR DE FORMA EN LA DECLARACION INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Presupuestos / SANCION RELATIVA A LA DECLARACION INFORMATIVA - Improcedencia

[...] procede la Sala a resolver el asunto de fondo, que se concreta en establecer si es procedente la corrección de la declaración de precios de transferencia del año 2008 bajo el procedimiento dispuesto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 [...]

2.2. Esta norma contempla un procedimiento para corregir los errores cometidos en las declaraciones tributarias, el cual puede iniciarse de oficio o a solicitud de parte, únicamente en aquellos eventos en que esas inconsistencias no resulten relevantes para definir de fondo la determinación del tributo, es decir, que no afecten el valor por declarar. Esto, con la finalidad de que prevalezca la verdad real sobre la formal y racionalizar los trámites y procedimientos administrativos. En efecto, el objeto de la Ley 962 de 2005 fue suprimir los trámites innecesarios relativos a la correcciones y/o omisiones de carácter meramente formal, y no de índole sustancial, que impliquen corrección de fondo de la declaración tributaria por cuanto, para ello en el Estatuto Tributario existen normas especiales que regulan el procedimiento que debe adelantarse para tales efectos.

2.3. En el *sub examine*, la sociedad presentó solicitud de corrección de la declaración informativa de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2008, aduciendo un error mecanográfico dentro del formato 1125 de la citada declaración, específicamente en el diligenciamiento del código alfabético relacionado con el método para el cálculo del pago de regalías, por haber reportado "TU" (método de márgenes transaccionales de utilidad de operación", y no "PC" (precio comparable no controlado), que fue el que utilizó [...]

2.7. Teniendo en cuenta que la corrección que solicita el contribuyente únicamente atiende al cambio del código alfabético por una equivocación en la denominación del método utilizado por el contribuyente, y no a la modificación de los valores determinados con fundamento en el mismo, es claro que la misma alude a un error de forma. Este hecho fue soportado por el contribuyente con los estudios de precios de transferencia del ejercicio fiscal 2008, en los que se indica que el método utilizado para evaluar el carácter de valor de mercado en la operación de egresos por regalías fue el método de precio comparable no controlado. Así las cosas, al no solicitar la modificación de las cifras declaradas por concepto del cálculo de pago de regalías, ni de los demás valores contenidos en la declaración de precios de transferencia, se tiene que el error formal cuya corrección se solicita no afecta la determinación del impuesto de renta realizada con fundamento en los datos consignados en esa declaración.

2.8. Por lo tanto, no resulta procedente la aplicación de la sanción dispuesta en el artículo 260-10 literal B. numeral 3º literal d), respecto de las inconsistencias entre los datos y cifras consignadas en la declaración informativa y/o sus anexos, con la documentación comprobatoria, puesto que la misma atiende a un error sustancial en la declaración tributaria y no de forma, como se presentó en este caso, que, perfectamente, podía enmendarse mediante el mecanismo regulado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 260-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 260-10 LITERAL B NUMERAL 3 LITERAL D / LEY 962 DE 2005 - ARTICULO 43

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: La Sala anuló los actos de la DIAN que negaron la solicitud de corrección de la declaración informativa de precios de transferencia que presentó Ericsson Colombia S.A. por el año 2008. En consecuencia, ordenó que se tuviera por corregida la declaración, en el sentido de que el método utilizado para calcular el pago de regalías se identifica con el código "PC" (Precio comparable no controlado) y no con el código "TU" (método de márgenes transaccionales de utilidad de operación), como erradamente allí se reportó. Al respecto la Sala concluyó que procedía la corrección por el procedimiento previsto en el art. 43 de la Ley 962 de 2005, dado que se trataba de un error de forma en la medida en que solo se pretendía el cambio del código alfabético por una equivocación en la denominación del método utilizado por el contribuyente y no a la modificación de los valores determinados con fundamento en el mismo.

ACTOS DEMANDABLES ANTE LA JURISDICCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA - Son los definitivos que por sí mismos generan efectos jurídicos, junto con los que los modifican o confirman / ACTO QUE NIEGA SOLICITUD DE CORRECCION DE LA DECLARACION DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Es definitivo y susceptible de control de legalidad, en cuanto impide al contribuyente aplicar un procedimiento al que considera tener derecho

1.1. Previo a decidir sobre el asunto de fondo, se debe analizar la excepción de "inepta demanda" presentada por la parte demandada, en la que sostiene que los actos acusados no son objeto de control de legalidad en tanto no crean, modifican o extinguen una situación jurídica. 1.2. Para resolver la excepción, es necesario precisar que de conformidad con los artículos 50 y 135 del Código Contencioso Administrativo, son actos demandables ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, aquéllos que exteriorizan la manifestación de voluntad unilateral de la Administración para crear, modificar o extinguir una situación jurídica. 1.3. En ese sentido, sólo los actos definitivos que por sí mismos generan efectos jurídicos, son pasibles de control de legalidad, junto con las decisiones que los modifican o confirman, las cuales conforman la voluntad administrativa respecto de un asunto particular. 1.4. En el *sub examine*, la Sala observa que el actor solicitó la nulidad del Oficio No. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010, que negó la solicitud de corrección de la declaración de precios de transferencia del año 2008, y del Oficio No. 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, que declaró improcedentes los recursos de reposición y, en subsidio, de apelación interpuestos contra el precitado acto administrativo. Estos actos se profirieron con ocasión del derecho de petición presentado por la sociedad Ericsson de Colombia S.A. en el que solicitó la corrección de la declaración de precios de transferencia con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005. El Oficio No. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010 rechazó esa solicitud [...] Contra la anterior respuesta, la sociedad interpuso los recursos de reposición y, en subsidio, apelación, y mediante el Oficio No. 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, fueron rechazados por improcedentes por la Administración por considerar que el acto recurrido era de carácter informativo. 1.5. Como puede apreciarse, los actos acusados constituyen una manifestación de voluntad de la Administración, que produce efectos jurídicos para el contribuyente, pues le niega la solicitud de corrección porque considera que no es procedente la aplicación del procedimiento dispuesto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y, resolvió declarar improcedentes los recursos interpuestos contra esa decisión. En ese sentido, los actos demandados son definitivos porque con los mismos se agota una actuación administrativa respecto de una situación jurídica particular y concreta. 1.6. Así las cosas, se puede considerar que la respuesta presentada al derecho de petición no

constituye un mero acto de comunicación, sino que es una decisión de la Administración que afecta una situación particular, en tanto el rechazo de la corrección de la declaración le impide al contribuyente aplicar un procedimiento dispuesto en la ley, al que considera, tiene derecho.

FUENTE FORMAL: DECRETO 01 DE 1984 - ARTICULO 50 / DECRETO 01 DE 1984 - ARTICULO 135 / LEY 962 DE 2005 - ARTICULO 43

REGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Noción / DECLARACION INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - Finalidad. Efectos / PRECIO O MARGEN DE UTILIDAD EN OPERACIONES CON VINCULADOS ECONOMICOS O PARTES RELACIONADAS - Métodos para determinarlo / METODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO - Noción / METODO DE MARGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACION - Noción. Tiene en cuenta variables adicionales a las que se observan en el método de precio comparable no controlado

2.4. En cuanto al régimen de precios de transferencia, se debe precisar que es un mecanismo de control del comportamiento tributario relacionado con el impuesto de renta, mediante el cual se busca que las operaciones que realicen los contribuyentes con vinculados económicos o partes relacionadas establecidas en el exterior se ajusten y sean declaradas de acuerdo con los precios del mercado y no de manera arbitraria. 2.5. Eso explica porqué el artículo 260-10 del Estatuto Tributario consagra un deber de información denominado "*declaración informativa*", que busca que los contribuyentes pongan en conocimiento de la Administración las operaciones que realizaron durante el respectivo año gravable con vinculados económicos o partes relacionadas en el exterior. Si bien esa declaración no conlleva el pago de tributo alguno, la misma produce efectos en la liquidación del impuesto de renta y complementarios, respecto de las operaciones que realicen los sujetos pasivos con los vinculados económicos o las partes relacionadas en el exterior, puesto que la determinación de los ingresos ordinarios y extraordinarios, activos y pasivos, que se deriven de las mismas, debe realizarse conforme con los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes. 2.6. Para el cumplimiento de esa obligación los contribuyentes deben aplicar cualquiera de los métodos establecidos en el artículo 206-2 del Estatuto Tributario: i) precio comparable no controlado, ii) precio de reventa, iii) costo adicionado, iv) partición de utilidades, v) partición residual de utilidades y márgenes transaccionales de utilidad de operación. En el presente estudio interesa señalar que el método de precio comparable no controlado "*consiste en considerar el precio de bienes o servicios que se hubiera pactado entre partes independientes en operaciones comparables*", y el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación "*consiste en determinar, en transacciones entre vinculados económicos o partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo*". Como se observa, el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación tiene en cuenta variables adicionales a las observadas en el de precio comparable no controlado.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 260-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 260-2 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 260-10 / LEY 962 DE 2005 - ARTICULO 43

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ

Bogotá D.C., once (11) de junio de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00016-00(18846)

Actor: ERICSSON DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

AUTO

Se decide, en única instancia¹, la demanda interpuesta, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, por la sociedad Ericsson de Colombia S.A.

I) ANTECEDENTES

El 15 de julio de 2009, Ericsson de Colombia S.A. presentó su declaración individual de precios de transferencia correspondiente al año 2008. En la citada declaración, específicamente en el formato 1125, el cálculo de pago de regalías se diligenció con el código alfabético “TU” (método de márgenes transaccionales de utilidad de operación).

El 10 de diciembre de 2010, la sociedad radicó derecho de petición ante la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes de Bogotá, en el que solicitó, con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, que se corrigiera el método para el cálculo del pago de regalías reportado en la mencionada declaración, que por equivocación se había diligenciado con el código alfabético “TU” cuando correspondía “PC” (método de precio comparable no controlado).

¹ De conformidad con el artículo 128 del Código Contencioso Administrativo, corresponde al Consejo de Estado conocer en única instancia, los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho que carezcan de cuantía, en los cuales se controvertan actos administrativos expedidos por autoridades del orden nacional.

Mediante el Oficio No. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010, la Subdirectora de Gestión de Fiscalización Internacional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales negó la solicitud de corrección de la declaración de precios de transferencias del año 2008 por el procedimiento contenido en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

Contra el anterior acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación, los cuales fueron declarados improcedentes mediante el Oficio No. 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, Ericsson de Colombia S.A., solicitó:

“Los actos administrativos que demando en acción de nulidad y restablecimiento del derecho son:

- Oficio No. 100211230-004389 de fecha 24 de diciembre de 2010, notificado el día 7 de enero del año 2011, proferida por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, por medio de la cual se negó la solicitud de corrección mediante procedimiento contenido en el artículo 43 de la Ley 962 del 8 de julio del año 2005 (ley antitrámites) de la declaración individual de precios de transferencia correspondiente al año 2008, presentada por la sociedad el día 15 de julio del año 2009.

- Acto administrativo No. 100-211-230-00044 de fecha 3 de febrero del año 2011, notificada el día 9 del mismo mes y año, proferida igualmente por el Subdirector de Gestión de Fiscalización Internacional, por medio de la cual declaró improcedente el recurso de reposición y en subsidio apelación interpuesto por la sociedad en contra de la comunicación de fecha 24 de diciembre de 2010.

Como consecuencia de la nulidad solicitada, a título de restablecimiento del derecho se decreta lo siguiente:

Primero: *Que se declare que el error presentado en la declaración de precios de transferencia del año 2008, presentada por la sociedad el día 15 de julio del año 2009, con número 120960013664, formato 1125, que hace parte de la misma, consistente en diligenciar como código relacionado con el método para el cálculo del pago de regalías “TU”, siendo lo correcto “CP”(SIC), corresponde a un error de tipo formal que en nada incide en la declaración de renta presentada por el año reportado.*

Segundo: *Que una vez reconocido lo anterior, se ordene a la Administración que corrija el error en los términos en que fue solicitada por la sociedad el pasado 10 de diciembre del año 2010, con base en el procedimiento consagrado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005”.*

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

Violación del artículo 29 de la Constitución Política y falta de aplicación del artículo 43 de la Ley 962 de 2005

La Administración no aplicó el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 que permite que los contribuyentes puedan solicitar la corrección de los errores de forma cometidos en la declaración, sin que se le imponga una sanción.

El legislador mediante la Ley 962 de 2005 consagró un derecho de carácter procesal a favor del contribuyente, con fundamento en la política de racionalización, estandarización y automatización de trámites, a fin de evitar diligencias injustificadas a los administrados. Por tanto, la falta de aplicación del procedimiento contenido en el artículo 43 *ibídem* constituye una violación del derecho al debido proceso.

La sociedad se encontraba dentro de la oportunidad legal para presentar su petición de corrección, por cuanto la declaración objeto de la misma no había adquirido firmeza.

Si bien el error cometido por la sociedad en su declaración de precios de transferencia no está incluido dentro de la lista enunciativa de los errores que pueden corregirse sin sanción, contenida en la Circular No. 118 de 2005, éste corresponde a una errada transcripción que en nada afectó el impuesto liquidado y, por ende, no es aplicable el literal d) del artículo 260-10B del Estatuto Tributario como indica la Administración.

Además, en los estudios de precios de transferencia que fueron remitidos a la Administración se establece que el método utilizado por la sociedad para establecer el pago de las regalías fue "PC".

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Si bien el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 establece un mecanismo ágil para la corrección de errores formales cometidos en las declaraciones tributarias, este solo resulta aplicable cuando tal equivocación no conlleva modificaciones de

carácter sustancial en el denuncia rentístico, situación que no se presenta en este caso, por cuanto el cambio de método del cálculo de las regalías impediría la revisión del estudio de precios y de las cifras declaradas en el impuesto sobre la renta que se relacionan con el código que indica el contribuyente como erróneo.

El artículo 260-2 del Estatuto Tributario establece seis distintas formas de evaluar el cumplimiento del principio de plena competencia para fines tributarios: precio controlable no controlado, precio de reventa, costo condicionado, partición de utilidades, residual de partición de utilidades y margen transaccional de utilidad de operación. Con fundamento en estos métodos se determinan los precios de transferencia, así como los costos, ingresos y deducciones que se generaron en la transacción realizada por los vinculados. Por tanto, la corrección que se efectúe en la declaración de precios de transferencia afecta los datos consignados en la declaración de renta y complementarios.

Siendo los precios de transferencia una herramienta que se utiliza tanto para impedir la doble imposición, como la manipulación de precios entre los vinculados económicos, que inciden como ingresos, costos o gastos en la determinación del impuesto sobre la renta, las correcciones que se realicen sobre los mismos se deben considerar parte sustancial de la obligación tributaria y no de tipo formal como lo sostiene el contribuyente. Por tanto, procede la aplicación de las sanciones relacionadas en el artículo 260-10 numeral 3 literal d) del Estatuto Tributario.

Excepción: Ineptitud de la demanda

Los actos demandados no son objeto de control de legalidad toda vez que no crean, ni modifican ni extinguen una situación jurídica, sino que son producto del ejercicio del derecho de petición.

IV) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda y, agregó:

Los actos demandados son objeto de control judicial, pues en estos la DIAN expresó su voluntad de negarle a la sociedad la realización y desarrollo de un

procedimiento administrativo establecido en la ley. Por tanto, no resulta procedente la excepción de inepta demanda.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** rindió concepto en los siguientes términos:

Los actos demandados no constituyen una respuesta a un derecho de petición sino el rechazo de una solicitud de corrección de un error en la declaración tributaria. Por tanto, constituyen un acto administrativo demandable.

Al comparar la inconsistencia cometida por la actora se encuentra que el hecho de registrar por error el código "TU" y no "PC", que la actora señala como correcto, no corresponde a ninguna de las inconsistencias relacionadas en el artículo 260 literal b) numeral 3 literal d) como sancionables, puesto que es evidente que ese código no hace referencia a ningún dato o cifra que modifique la determinación de esa información. Por tanto, se trata de una inconsistencia formal susceptible de ser corregida sin sanción por el procedimiento del artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Procede la Sala a pronunciarse sobre la legalidad de los actos administrativos que negaron la solicitud de corrección de la declaración de precios de transferencia del año 2008, presentada por la sociedad Ericsson Colombia S.A.

1. NATURALEZA DE LOS ACTOS DEMANDADOS

1.1. Previo a decidir sobre el asunto de fondo, se debe analizar la excepción de "*inepta demanda*" presentada por la parte demandada, en la que sostiene que los actos acusados no son objeto de control de legalidad en tanto no crean, modifican o extinguen una situación jurídica.

1.2. Para resolver la excepción, es necesario precisar que de conformidad con los artículos 50 y 135 del Código Contencioso Administrativo, son actos demandables ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, aquéllos que exteriorizan la

manifestación de voluntad unilateral de la Administración para crear, modificar o extinguir una situación jurídica.

1.3. En ese sentido, sólo los actos definitivos que por sí mismos generan efectos jurídicos, son pasibles de control de legalidad, junto con las decisiones que los modifican o confirman, las cuales conforman la voluntad administrativa respecto de un asunto particular.

1.4. En el *sub examine*, la Sala observa que el actor solicitó la nulidad del Oficio No. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010, que negó la solicitud de corrección de la declaración de precios de transferencia del año 2008, y del Oficio No. 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, que declaró improcedentes los recursos de reposición y, en subsidio, de apelación interpuestos contra el precitado acto administrativo.

Estos actos se profirieron con ocasión del derecho de petición presentado por la sociedad Ericsson de Colombia S.A. en el que solicitó la corrección de la declaración de precios de transferencia con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005². El Oficio No. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010 rechazó esa solicitud bajo la siguiente motivación:

“Aún cuando la DIAN profirió la Circular No. 118 de 2005 en la que interpreta el alcance del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, expresando que se puede corregir sin sanción por parte de la Administración o a solicitud del contribuyente, errores u omisiones en el nombre, apellidos, razón social, NIT, código de actividades económicas, concepto del tributo en los recibos de pago, año y/o período gravable dirección del contribuyente, número telefónico del contribuyente, en el formulario del impuesto sobre la renta al indicar la fracción de año y otros aspectos en el diligenciamiento de los formularios por parte de los contribuyentes, responsables, agentes de retención y demás declarantes de los tributos, en el caso que nos ocupa, se trata de una situación en la que hay diferencia en el registro del método para las operaciones relacionadas con las Regalías indicado en el formato 1125, anexo de la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia, el PC, y el método seleccionado en la Documentación Comprobatoria para el pago de las Regalías, el TU, lo que genera inconsistencia en la información, dando lugar a la situación prevista en el literal d) del artículo 260-10B del Estatuto Tributario, lo cual conlleva a que sea el mismo contribuyente, quien deba corregir dicha información, aplicándose de esta manera la legislación especial.

Por lo anteriormente expuesto, comedidamente consideramos que no es procedente dar aplicación al artículo 43 de la Ley 962 de 2005³”.

² Fls 18-27 c.p.

³ Fls 14-15 c.p.

Contra la anterior respuesta, la sociedad interpuso los recursos de reposición y, en subsidio, apelación, y mediante el Oficio No. 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, fueron rechazados por improcedentes por la Administración por considerar que el acto recurrido era de carácter informativo.

1.5. Como puede apreciarse, los actos acusados constituyen una manifestación de voluntad de la Administración, que produce efectos jurídicos para el contribuyente, pues le niega la solicitud de corrección porque considera que no es procedente la aplicación del procedimiento dispuesto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y, resolvió declarar improcedentes los recursos interpuestos contra esa decisión. En ese sentido, los actos demandados son definitivos porque con los mismos se agota una actuación administrativa respecto de una situación jurídica particular y concreta.

1.6. Así las cosas, se puede considerar que la respuesta presentada al derecho de petición no constituye un mero acto de comunicación, sino que es una decisión de la Administración que afecta una situación particular, en tanto el rechazo de la corrección de la declaración le impide al contribuyente aplicar un procedimiento dispuesto en la ley, al que considera, tiene derecho.

1.7. En consecuencia, las resoluciones acusadas constituyen, sin lugar a dudas, verdaderos actos administrativos, que, como tal, se encuentran sujetos al control de esta jurisdicción.

2. CUESTIÓN DE FONDO

2.1. Claro lo anterior, procede la Sala a resolver el asunto de fondo, que se concreta en establecer si es procedente la corrección de la declaración de precios de transferencia del año 2008 bajo el procedimiento dispuesto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, que dispone:

“ARTÍCULO 43. CORRECCIÓN DE ERRORES E INCONSISTENCIAS EN LAS DECLARACIONES Y RECIBOS DE PAGO. Cuando en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, y demás declarantes de los tributos se detecten inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios prescritos para el efecto, tales como omisiones o errores en el concepto del tributo que se cancela, año y/o período gravable; estos se podrán corregir de oficio o a solicitud de parte, sin sanción, para que prevalezca la verdad real sobre la formal, generada por error, siempre y cuando la inconsistencia no afecte el valor por declarar.

Bajo estos mismos presupuestos, la Administración podrá corregir sin sanción, errores de NIT, de imputación o errores aritméticos, siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos para el caso de la declaración mensual de retención en la fuente.

La corrección se podrá realizar en cualquier tiempo, modificando la información en los sistemas que para tal efecto maneje la entidad, ajustando registros y los estados financieros a que haya lugar, e informará de la corrección al interesado.

La declaración, así corregida, reemplaza para todos los efectos legales la presentada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, si dentro del mes siguiente al aviso el interesado no ha presentado por escrito ninguna objeción”.

2.2. Esta norma contempla un procedimiento para corregir los errores cometidos en las declaraciones tributarias, el cual puede iniciarse de oficio o a solicitud de parte, únicamente en aquellos eventos en que esas inconsistencias no resulten relevantes para definir de fondo la determinación del tributo, es decir, que no afecten el valor por declarar. Esto, con la finalidad de que prevalezca la verdad real sobre la formal y racionalizar los trámites y procedimientos administrativos.

En efecto, el objeto de la Ley 962 de 2005 fue suprimir los trámites innecesarios relativos a la correcciones y/o omisiones de carácter meramente formal⁴, y no de índole sustancial, que impliquen corrección de fondo de la declaración tributaria por cuanto, para ello en el Estatuto Tributario existen normas especiales que regulan el procedimiento que debe adelantarse para tales efectos.

2.3. En el *sub examine*, la sociedad presentó solicitud de corrección de la declaración informativa de precios de transferencia correspondiente al año gravable 2008, aduciendo un error mecanográfico dentro del formato 1125 de la citada declaración, específicamente en el diligenciamiento del código alfabético relacionado con el método para el cálculo del pago de regalías, por haber reportado “TU” (método de márgenes transaccionales de utilidad de operación”, y no “PC” (precio comparable no controlado)⁵, que fue el que utilizó.

⁴ Gaceta del Congreso 678 del 12 de diciembre de 2003, Ponencia para primer debate al Proyecto de Ley 014 de 2003 Cámara de Representantes, Pág. 1.

⁵ Fls 18-22 c.p.

2.4. En cuanto al régimen de precios de transferencia, se debe precisar que es un mecanismo de control del comportamiento tributario relacionado con el impuesto de renta, mediante el cual se busca que las operaciones que realicen los contribuyentes con vinculados económicos o partes relacionadas establecidas en el exterior se ajusten y sean declaradas de acuerdo con los precios del mercado y no de manera arbitraria.

2.5. Eso explica porqué el artículo 260-10 del Estatuto Tributario consagra un deber de información denominado “*declaración informativa*”, que busca que los contribuyentes pongan en conocimiento de la Administración las operaciones que realizaron durante el respectivo año gravable con vinculados económicos o partes relacionadas en el exterior.

Si bien esa declaración no conlleva el pago de tributo alguno, la misma produce efectos en la liquidación del impuesto de renta y complementarios, respecto de las operaciones que realicen los sujetos pasivos con los vinculados económicos o las partes relacionadas en el exterior, puesto que la determinación de los ingresos ordinarios y extraordinarios, activos y pasivos, que se deriven de las mismas, debe realizarse conforme con los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes⁶.

2.6. Para el cumplimiento de esa obligación los contribuyentes deben aplicar cualquiera de los métodos establecidos en el artículo 206-2 del Estatuto Tributario: i) precio comparable no controlado, ii) precio de reventa, iii) costo adicionado, iv) partición de utilidades, v) partición residual de utilidades y márgenes transaccionales de utilidad de operación⁷.

En el presente estudio interesa señalar que el método de precio comparable no controlado “*consiste en considerar el precio de bienes o servicios que se hubiera pactado entre partes independientes en operaciones comparables*”⁸, y el método

⁶En el artículo 260-1 se consagra el principio de plena competencia que obliga a las empresas que realicen operaciones comerciales de bienes (tangibles e intangibles) o servicios con vinculados económicos, a establecer el precio en sus operaciones y por ende sus márgenes de ganancia, como si tales operaciones se realizaran con empresas independientes, es decir, a valores de libre mercado. Julio Roberto Piza, “El impuesto sobre la renta y complementarios”, Capítulo XXVI Precios de Transferencia, Pág 680. Universidad Externado de Colombia, 2011.

⁷ Artículo 260-2.

⁸ Artículo 260-2 numeral 1º

de márgenes transaccionales de utilidad de operación “*consiste en determinar, en transacciones entre vinculados económicos o partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo*”⁹.

Como se observa, el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación tiene en cuenta variables adicionales a las observadas en el de precio comparable no controlado.

2.7. Teniendo en cuenta que la corrección que solicita el contribuyente únicamente atiende al cambio del código alfabético por una equivocación en la denominación del método utilizado por el contribuyente, y no a la modificación de los valores determinados con fundamento en el mismo, es claro que la misma alude a un error de forma.

Este hecho fue soportado por el contribuyente con los estudios de precios de transferencia del ejercicio fiscal 2008, en los que se indica que el método utilizado para evaluar el carácter de valor de mercado en la operación de egresos por regalías fue el método de precio comparable no controlado¹⁰.

Así las cosas, al no solicitar la modificación de las cifras declaradas por concepto del cálculo de pago de regalías, ni de los demás valores contenidos en la declaración de precios de transferencia, se tiene que el error formal cuya corrección se solicita no afecta la determinación del impuesto de renta realizada con fundamento en los datos consignados en esa declaración.

2.8. Por lo tanto, no resulta procedente la aplicación de la sanción dispuesta en el artículo 260-10 literal B. numeral 3º literal d), respecto de las inconsistencias entre los datos y cifras consignadas en la declaración informativa y/o sus anexos, con la documentación comprobatoria, puesto que la misma atiende a un error sustancial en la declaración tributaria y no de forma, como se presentó en este caso, que, perfectamente, podía enmendarse mediante el mecanismo regulado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

⁹ Artículo 260-2 numeral 6º

¹⁰FIs 44, 117 y 136 del cuaderno anexo estudios de precios de transferencia Ericsson de Colombia S.A. Ejercicio Fiscal 2008

Por tales razones, se declararán nulos los actos demandados.

3. DEL RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Como restablecimiento del derecho, se ordena que debe tenerse por corregida la declaración informativa individual de precios de transferencia presentada por la sociedad Ericsson de Colombia S.A., por el año 2008, identificada con el No. 1209600013664, en el formato 1125, en el sentido de que el método utilizado para el cálculo del pago de regalías se identifica con el código alfabético "PC" (precio comparable no controlado).

Es importante aclarar que el hecho de que el procedimiento de corrección sea procedente, no obsta para que la Administración ejerza sus facultades de fiscalización y verifique si el método y el cálculo de regalías realizado por el contribuyente se ajusta a las disposiciones legales que regulan la materia, en lo que tiene que ver, concretamente, con la posterior determinación oficial del impuesto a la renta y complementarios.

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

FALLA

PRIMERO: DECLARÁSE no probada la excepción de inepta demanda interpuesta por la parte demandada.

SEGUNDO: DECLÁRASE la nulidad de los Oficios Nos. 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010, y 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, expedidos por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, se ordena que debe tenerse por corregida la declaración informativa individual de precios de transferencia presentada por la sociedad Ericsson de Colombia S.A., por el año 2008, identificada con el No. 1209600013664, en el formato 1125, en el sentido de que

el método utilizado para el cálculo del pago de regalías se identifica con el código alfabético "PC" (precio comparable no controlado).

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

ACTO ADMINISTRATIVO - No todo lo que dice la administración se puede considerar como tal / ACTO ADMINISTRATIVO - Es el que se crea, modifica o extingue determinada situación particular y concreta

Con el acostumbrado respeto me separo de la decisión que tomó la Sala en el asunto de la referencia en el sentido de declarar nulos los oficios 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010 y 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, expedidos por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional de la DIAN, fundamentalmente porque considero que esos oficios no son actos administrativos [...] En consecuencia, la Sala debió inhibirse de emitir un fallo de fondo. Es obvio que no todo lo que dice la administración es un acto administrativo propiamente dicho. Este es el acto por el que se crea, modifica o extingue determinada situación particular y concreta. No hay nada de esto en el caso de autos.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

SALVAMENTO DE VOTO

Consejero: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00016-00(18846)

Actor: ERICSSON DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Con el acostumbrado respeto me separo de la decisión que tomó la Sala en el asunto de la referencia en el sentido de declarar nulos los oficios 100211230-004389 del 24 de diciembre de 2010 y 100-211-230-00044 del 4 de febrero de 2011, expedidos por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional de la DIAN, fundamentalmente porque considero que esos oficios no son actos administrativos. Me fundamento en los siguientes hechos verificados en el expediente:

Mediante escrito del 6 de diciembre de 2010, la parte actora solicitó a la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes que, con fundamento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y la Circular 118 de 2005, procediera a corregir la casilla correspondiente a “regalías” del formato 1125, declaración de precios de transferencia correspondiente al año 2008, en el sentido de modificar el código TU por el código PC.

Mediante oficio 004389 del 7 de enero de 2011, la Subdirectora de Gestión de Fiscalización, dependencia del nivel central de la DIAN, le informó al demandante que no obstante lo dicho en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, en el artículo 260-10, literal b) del E.T. regulaba el procedimiento de corrección de las declaraciones de precios de transferencia y que ese trámite le correspondía iniciarlo al propio contribuyente.

Conforme con el contenido de ese oficio 004389, la Subdirectora de Fiscalización no creó ninguna situación jurídica particular y concreta en contra del demandante. Por lo tanto, el oficio demandando corresponde a un simple oficio de carácter meramente informativo, pues le indicaba el trámite a seguir frente a la corrección de la declaración de precios de transferencia.

El 17 de enero de 2011, el contribuyente interpuso los recursos de reposición y apelación contra el oficio 004389

El 3 de febrero de 2011, mediante oficio 007089, la misma Subdirectora de Fiscalización le precisó que en el oficio impugnado no decidió nada de fondo. Reiteró que simplemente le informó que el trámite de corrección de las declaraciones de precios de transferencia se encuentra regulado en el E.T. Y que para cuando se trata de imponer sanciones, la DIAN deberá seguir los procedimientos administrativos pertinentes, adelantados por ante las instancias competentes, en el supuesto de que los hechos narrados por la demandante constituyeran una infracción punible.

En esas condiciones, considero que el oficio 007089 también es un oficio meramente informativo, que en absoluto conminaba al demandante a autoimponerse una sanción. A lo sumo, la DIAN le sugería al demandante que corrigiera el error y que, para el efecto, siguiera el trámite previsto en el artículo 260-10 E.T.

En consecuencia, la Sala debió inhibirse de emitir un fallo de fondo. Es obvio que no todo lo que dice la administración es un acto administrativo propiamente dicho. Este es el acto por el que se crea, modifica o extingue determinada situación particular y concreta. No hay nada de esto en el caso de autos.

En los anteriores términos salvo el voto.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Fecha ut supra