

Señores magistrados
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta - Reparto
E. S. D.
Ciudad

REF.: Demanda en el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 202103105-000016 del 11 de mayo de 2021, proferida por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN y la Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, actuación mediante la cual se modificó la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, presentada por EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.

Demandante: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA/ NIT: 830.024.043-1

Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Impuesto en discusión: Retención en la Fuente Periodo 12 - año gravable 2015.

CIRO RAÚL MEZA MARTÍNEZ, mayor de edad, identificado como aparece al pie de mi firma, en mi condición de apoderado especial de EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA (en adelante "Emerald" o "la Sucursal" o "mi representada"), tal como consta en el poder especial que aportó como anexo, por medio del presente escrito interpongo demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo ("CPACA"), para que mediante sentencia de fondo se hagan las siguientes declaraciones y condenas:

1. PRETENSIONES

1.1. Primera: Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 202103105-000016 del 11 de mayo de 2021, proferida por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, mediante la cual se modificó la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 presentada por Emerald y se le impuso la sanción por inexactitud (en adelante "la Liquidación Oficial") y de la Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022, mediante la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, resolvió el recurso de reconsideración que se presentó en contra de la Liquidación Oficial, en el sentido de confirmarla en su integridad (en adelante "la Resolución del Recurso").

1.2. Segunda: Que, como consecuencia, de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se declare la firmeza de la declaración privada de retención en la fuente del periodo 12 correspondiente al año gravable 2015, presentada por Emerald y, por consiguiente, que no tiene que realizar ningún pago adicional a la DIAN por concepto de impuestos, sanciones, intereses moratorios y actualizaciones.

1.3. Tercero: Que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, se condene a la DIAN al pago del valor de las costas y las agencias en derecho en las cuales ha incurrido o incurrirá Emerald y en relación con este proceso.

2. PRESUPUESTOS PROCESALES

2.1. Partes y sus representantes

Parte demandante: es EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, que es una sucursal de una sociedad extranjera, con domicilio principal en Bogotá. La Sucursal se identifica para efectos tributarios con el NIT 830.024.043-1.

Parte demandada: es la Nación - U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN (en adelante "la DIAN" o "la Administración" o "la demandada"), representada por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con lo establecido en el inciso 4 del artículo 159 del CPACA.

Ministerio Público: al amparo de lo establecido en el artículo 171 del CPACA, solicito que se notifique personalmente al Ministerio Público el auto que admita la presente demanda.

Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado: en cumplimiento de lo establecido en el artículo 199 del CPACA, solicito que se notifique personalmente a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado el auto que admita la presente demanda.

2.2. Competencia

El Honorable Tribunal Administrativo de Cundinamarca es competente para conocer del presente medio de control en primera instancia, por las siguientes razones:

2.2.1. Competencia funcional y por razón de la cuantía

a.) El numeral 4 del artículo 152 del CPACA establece que los Tribunales Administrativos son competentes, en primera instancia, para conocer de *“los procesos que se promuevan sobre el monto, distribución o asignación de impuestos, contribuciones y tasas nacionales, departamentales, municipales o distritales, cuando la cuantía sea superior a quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes”*.

b.) Por su parte, el artículo 157 del CPACA establece que la cuantía en asuntos tributarios corresponde al valor de la suma discutida por concepto de impuestos y sanciones, sin incluir intereses.

c.) En este caso en concreto, en la medida en que se trata de un asunto de carácter tributario, la cuantía es de \$ 65.512.878.000, correspondiente al mayor valor determinado por concepto de retenciones (\$ 32.756.439.000) y a la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados por (\$ 32.756.439.000).

d.) Así las cosas, de conformidad con el numeral 4 del artículo 152 del CPACA, en concordancia con el artículo 157 del mismo Código, esta demanda debe ser conocida por un Tribunal Administrativo en primera instancia, en la medida en que la cuantía excede los 500 salarios mínimos legales mensuales vigentes (en adelante "SMLMV") que, para el año 2022, corresponden a \$ 500.000.000.

2.2.2. Competencia por razón del territorio

a.) De acuerdo con lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 156 del CPACA, el juez competente para conocer de los procesos relacionados con impuestos es (i) el del lugar donde se presentó o debió presentarse la declaración privada; y (ii) en los demás casos, el del lugar donde se practicó la liquidación oficial de revisión.

b.) En el presente caso, la Liquidación Oficial se practicó en Bogotá D.C., en consecuencia, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca es el competente en razón del territorio para conocer de este proceso.

2.3. Procedimiento

El procedimiento será el descrito en el Título Quinto de la Parte Segunda del CPACA.

2.4. Requisitos de Procedibilidad

Conciliación prejudicial: El numeral primero del artículo 90 de la Ley 2220 de 2022, establece que los asuntos de carácter tributario no se pueden conciliar. Así las cosas, comoquiera que este asunto es de carácter tributario no es conciliable.

Agotamiento de la vía administrativa: el 16 de julio de 2021, Emerald interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial¹ y éste fue decidido por la DIAN a través de la Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022. De esta manera, quedó agotada la vía administrativa.

Otros requisitos: Los demás requisitos previstos en el artículo 161 del CPACA no son aplicables a este caso.

2.5. Oportunidad

La demanda es oportuna porque se interpone dentro del término previsto en el literal d.) del numeral 2 del artículo 164 del CPACA, es decir, hasta el **19 de septiembre de 2022**, tal y como se demuestra en el siguiente cuadro:

¹ Así lo confirmó la DIAN en la página 2 de la Resolución del Recurso.

Sujeto	Resolución que decidió el recurso	Notificación electrónica	Vencimiento del término para demandar
EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA	Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022	18 de mayo de 2022 ²	19 de septiembre de 2022

Debe precisarse que la Resolución del Recurso fue notificada el 18 de mayo de 2022, razón por la cual el término de 4 meses previsto en el literal d.) del numeral 2 del artículo 164 del CPACA se contabiliza a partir del día siguiente de la notificación, por lo tanto, el plazo se extiende desde el 19 de mayo de 2022 hasta el **19 de septiembre de 2022**.

Como la demanda se presenta antes del 19 de septiembre de 2022, es oportuna.

2.6. Lo que se demanda

El objeto de la demanda se concreta en las declaraciones y condenas que se solicitan en el capítulo 1 de este documento, que se denomina "Pretensiones".

2.7. Los hechos u omisiones que sirven de fundamento a las pretensiones

Se detallan en los capítulos de los hechos (punto 3), puntos de debate (punto 4), disposiciones violadas (punto 5) y concepto de la violación (punto 6), debidamente determinados, numerados y clasificados, en cumplimiento de lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 162 del CPACA.

2.8. Estimación razonada de la cuantía

Como se señaló en el punto 2.2.1. anterior, de conformidad con el artículo 157 del CPACA, la cuantía de este proceso es de \$ 65.512.878.000, correspondientes al mayor valor determinado por concepto de retenciones y a la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados.

3. HECHOS

3.1. Sobre el origen de la discusión

3.1.1. Emerald es una Sucursal de la sociedad extranjera debidamente constituida bajo la normativa colombiana, especializada en la actividad extractora de petróleo crudo.

3.1.2. El 30 de septiembre de 2014, Emerald y SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V. (en adelante "SPEP"), presentaron Estados Financieros de propósito especial, como

² El correo electrónico de notificación se aporta como anexo.

consecuencia de la fusión de sus Oficinas Principales, para efectos de la consolidación de los patrimonios de las sucursales colombianas.

3.1.3. El 12 de diciembre de 2014, bajo escritura pública N° 3093 de la Notaría 67 de Bogotá, inscrita el 18 de diciembre de dicho año, la Sucursal se fusionó por absorción con SPEP, siendo ésta última la absorbida.

3.1.4. El 18 de diciembre de 2014, mi representada actualizó su Registro Único Tributario-RUT, formalizando para efectos tributarios la fusión con SPEP.

3.1.5. El 15 de enero de 2016, Emerald presentó su declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, tal como se evidencia en el formulario número 3509624969652 y número interno 91000332561662. Así mismo, Emerald pagó las retenciones a su cargo mediante el mecanismo de compensación del saldo a favor originado en declaración del impuesto sobre las ventas del cuarto bimestre del año gravable 2015, según Resolución de Devolución y/o Compensación N° 62829000515765, expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos Grandes Contribuyentes.

3.1.6. El 21 de abril de 2016, Emerald presentó su declaración de renta y complementarios del año gravable 2015 con número de formulario N° 1111602648619 y radicado N° 91000351886991, en el cual liquidó una renta líquida ordinaria de \$51.871.379.000, compensó excesos de renta presuntiva por \$16.980.428.000 y registró un saldo a favor por valor de \$6.081.958.000.

3.1.7. El 26 de mayo de 2016, Emerald presentó corrección a la declaración de renta y complementarios bajo el formulario N° 1111604201721 y con el radicado N° 91000357080590, en la cual mantuvo los valores de la renta ordinaria, compensaciones y el saldo a favor.

3.1.8. El 31 de mayo de 2016, mi representada solicitó devolución del saldo a favor de \$6.081.958.000.

3.1.9. El 1 de septiembre de 2016, Emerald presentó una nueva declaración de corrección, con formulario N° 1111605222807 y radicado N° 91000374066861 en la que liquidó una renta líquida por valor de \$52.534.374.000, mantuvo la compensación de excesos de renta presuntiva de \$16.980.428.000 y registró un saldo a favor por valor de \$5.899.634.000.

3.1.10. El 7 de septiembre de 2016, mediante Resolución 62829000639293 y notificada el 8 de septiembre de 2016, la Administración atendió la solicitud de devolución presentada por Emerald y devolvió la suma de \$5.899.634.000.

3.1.11. El 25 de agosto de 2020, la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN profirió el Requerimiento Especial N° 2020031040000216, con el fin de modificar la declaración de retención en la fuente presentada electrónicamente por Emerald, correspondiente al período doce (12) del año gravable 2015, de conformidad con el siguiente cuadro:

Concepto	Valor declarado	Valor propuesto	Diferencia
Dividendos y participaciones	\$ 0	\$ 32.756.439.000	\$ 32.756.439.000
Total retenciones renta y complementarios	\$ 5.641.337.000	\$ 38.397.776.000	\$ 32.756.439.000
Total Retenciones	\$ 6.164.004.000	\$ 38.920.443.000	\$ 32.756.439.000
Sanciones	\$ 0	\$ 32.756.439.000	\$ 32.756.439.000
Total a pagar	\$ 6.164.004.000	\$ 71.676.882.000	\$ 65.512.878.000

La Administración Tributaria propuso incrementar el renglón 58 Dividendos y participaciones en la suma de \$32.756.439.000 de la declaración de retención en la fuente del período 12 del año gravable 2015, con base en el mayor débito registrado en el “Saldo de la Cuenta 3125” - Inversión Suplementaria de Capital Asignado (“ISCA”) por valor de \$125.927.395.000, del cual estimó que correspondía a un dividendo gravado la suma de \$99.261.935.000 que, al aplicarle la tarifa de retención del 33%, generaba el mayor valor adicionado en la declaración.

3.1.12. El 1° de diciembre de 2020, mi representada presentó oportunamente respuesta al Requerimiento Especial.

3.1.13. El 11 de mayo de 2021, la Administración profirió Liquidación Oficial de Revisión N° 202103105-000016, en la cual mantuvo las modificaciones propuestas en el Requerimiento Especial.

3.1.14. El 16 de julio de 2021, la Sucursal presentó recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial.

3.1.15. El 18 de mayo de 2022, la DIAN notificó electrónicamente a mi representada de la Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022, en la cual confirmó la Liquidación Oficial recurrida.

4. OBJETO DE DEBATE - PUNTOS EN DISCUSIÓN ENTRE LA DIAN Y EMERALD

El debate gira en torno a los siguientes puntos:

4.1. Si el Requerimiento Especial expedido por la Administración fue notificado extemporáneamente y, por lo mismo, la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 está en firme, bajo el entendido que la firmeza de esta declaración, al igual que la declaración de renta del mencionado periodo gravable, se rigen por el término general de firmeza de dos años vigente para la época de presentación de ambos denuncios privados.

4.2. Sí, aún en gracia de discusión se aceptara -lo cual no se acepta- que la declaración de renta del año gravable 2015 presentada por Emerald estaba sometida a un plazo especial de firmeza, de todas maneras el Requerimiento Especial fue notificado

extemporáneamente, bajo el entendido de que el término de firmeza de la declaración cuestionada en los actos demandados, corre de manera independiente y separada del término especial de firmeza al cual, según la DIAN, está sometida la declaración de renta de la Sucursal correspondiente al año gravable 2015.

4.3. Si Emerald no estaba obligada a practicar retención en la fuente sobre el saldo débito que registró a 31 de diciembre de 2015 en la cuenta 3125 correspondiente a la Inversión Suplementaria de Capital Asignado, por cuanto, ese mayor débito puede explicarse con la imputación a utilidades futuras e imputación a utilidades de períodos anteriores, permitidos por el numeral 4 del artículo 49 del ET.

4.4. Si la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN en los actos demandados debe ser levantada en la medida en que no se cometió ningún hecho sancionable y porque, en todo caso, existe un eximente de responsabilidad o si, por el contrario, Emerald cometió una conducta sancionable con la sanción por inexactitud sin que exista error eximente de responsabilidad.

5. DISPOSICIONES VIOLADAS

Con la expedición de los actos administrativos demandados la DIAN violó las siguientes disposiciones:

5.1. El Requerimiento Especial fue notificado por fuera del término de los dos años contados a partir de la solicitud de devolución del saldo a favor presentada por la Sucursal, en relación con la declaración de renta del año gravable 2015, de manera que los actos administrativos demandados son nulos al haberse expedido sin competencia temporal: violación de los artículos 705, 705-1 y 714, 747 del ET, 196 y 197 del Código General del Proceso (CGP) y 29 y 83 de la Constitución Política.

5.2. La DIAN desconoció su propia doctrina, vigente al momento en que la Sucursal presentó su declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015 y su declaración de renta del mismo año, pues esta señalaba que, en los casos en que la firmeza de la declaración de renta se sometiera al término especial previsto en el artículo 147 del ET, dicha firmeza especial no afectaba la firmeza de las demás declaraciones tributarias, incluidas las de retención en la fuente: violación del artículo 83 de la Constitución y el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, vigente al momento de la presentación de la declaración de retención de la Compañía correspondiente al periodo 12 del año gravable 2015.

5.3. Para el año gravable 2015, no se configuran ninguno de los supuestos de hecho previstos en el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, para que sea procedente la adición de retenciones por dividendos y participaciones: violación de los artículos 228 de la Constitución, 27, 49 y 246-1 del ET y 17, 18, 19 y 20 del Decreto 3026 de 2013.

5.4. La sanción por inexactitud no es procedente en la medida en que mi representada no cometió ninguno de los hechos sancionables previstos en el artículo 647 del ET y, en cualquier caso, porque la aducida inexactitud se deriva de una diferencia

de criterios en la interpretación de la normativa aplicable: violación de los artículos 29 y 243 de la Constitución y 647 del ET.

6. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

6.1. La declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 está en firme, porque el Requerimiento Especial se notificó por fuera del término de los dos años siguientes a la presentación de la solicitud de devolución del saldo a favor liquidado en la declaración de renta del mismo periodo gravable. En consecuencia, la Liquidación Oficial y la Resolución del Recurso están viciados de nulidad por haberse expedido sin competencia temporal.

Como lo ha sostenido Emerald desde sede administrativa, el término de firmeza de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 se rige por el término de firmeza general de 2 años previsto en el artículo 705-1 del ET, en concordancia con el artículo 714 del ET, independientemente de si la declaración de renta del mismo periodo gravable está o no sometida a un término especial de firmeza. En consecuencia, como se señalará más adelante, el Requerimiento Especial expedido por la Administración para modificar la mencionada declaración de retención en la fuente fue notificado de manera extemporánea.

Por su parte, en los actos que acá se demandan, la DIAN sostiene que en la declaración de renta del año gravable 2015 mi representada compensó pérdidas y, por consiguiente, la firmeza de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, quedó atada al término especial de firmeza de 5 años previsto en el artículo 147 del ET. En esas condiciones, para la Administración, el Requerimiento Especial expedido frente a la declaración de retención en la fuente fue oportuno.

En ese contexto, resulta necesario analizar cómo se aplica el término de firmeza a las declaraciones de IVA y retención en la fuente cuando las declaraciones de renta están sometidas a un término de firmeza especial. Lo anterior, por cuanto si bien no se acepta que la declaración de renta del año gravable 2015, presentada por Emerald, está sometida a un término especial de firmeza, es posible concluir, a partir de una revisión de la normativa y de la jurisprudencia que se ha ocupado de este tema que, incluso, en el escenario planteado por la DIAN, el Requerimiento Especial notificado a mi representada fue extemporáneo y que los argumentos de la Administración para defender la extensión de la firmeza especial de la declaración de renta a una declaración de retención en la fuente, como ocurre en este caso, han sido desvirtuados por la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

6.1.1. De acuerdo con los artículos 705 y 705-1 del ET, el término de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente es igual al término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre la renta del mismo periodo, siempre y cuando las declaraciones de renta estén sujetas al término de firmeza general previsto en el artículo 714 del ET. De lo contrario, el término de firmeza de las declaraciones de retención corre de forma independiente al de las declaraciones de renta sometidas a un término especial de firmeza.

El artículo 29 de la Constitución Política de Colombia ordena que: «*el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas*». En virtud del derecho fundamental al debido proceso, las entidades administrativas deben, en todos los casos, dar estricta aplicación a las normas sustanciales, ritualidades y procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico a efectos de proteger el derecho sustantivo de los administrados.

En materia tributaria, dentro de las normas que con mayor apego al derecho fundamental al debido proceso debe aplicar la Administración Tributaria, están las que regulan los términos de firmeza de las declaraciones tributarias, pues ellas contemplan el término legal con que cuenta la DIAN para ejercer su función de fiscalización y, a su vez, consagran una garantía a favor del contribuyente consistente en que, una vez transcurrido el término de firmeza, su declaración tributaria no puede ser modificada o cuestionada por la DIAN, de manera que el monto del tributo allí registrado se torna en incontrovertible³.

La jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha reiterado, en varias ocasiones, que el artículo 714 del Estatuto Tributario establece el término *general* de firmeza para las declaraciones tributarias que se hayan presentado oportunamente⁴. Así las cosas, por regla general, las declaraciones tributarias quedan en firme sí, dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar o después de presentada la solicitud de devolución del saldo a favor⁵, por ser este evento el que interesa al caso debatido, la Administración no ha notificado el requerimiento especial. De manera coherente con el artículo 714 del ET, el artículo 705 del ET establece que el requerimiento especial debe notificarse antes de que opere dicho término de firmeza.

A partir de la lectura de las normas antes mencionadas, en principio, podría entenderse que el término de firmeza de cada declaración tributaria comienza a correr desde la fecha límite en que las declaraciones deban presentarse. No obstante, en la medida en que respecto de un año gravable existen declaraciones que se presentan durante ese mismo periodo (v.g. las de retención en la fuente y la de IVA), pero otras que se presentan en el año siguiente (v.g. la declaración de renta), el artículo 705-1 del ET unificó los términos de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente y de IVA al de la declaración de renta.

Ahora bien, el Estatuto Tributario consagra varias excepciones a dicho término general de firmeza. Este es el caso, por ejemplo, de los términos de firmeza *especiales* a los que están sujetas las declaraciones de renta amparadas con el beneficio de auditoría y las declaraciones de renta en las que se compensen o liquiden pérdidas fiscales. En efecto, frente a estas dos clases de declaraciones el legislador previó un término de firmeza *especial* o distinto al general. En el caso de las declaraciones de renta con beneficio de auditoría, el término de firmeza es menor al término general: 12 o 6 meses dependiendo del incremento porcentual del impuesto; y en el caso de las declaraciones en las que se liquiden o compensen pérdidas,

³ Al respecto ver, entre otras, Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias del 1 de agosto de 2013 Exp. 18571 y del 19 de agosto de 2010, Exp. 16707.

⁴ Al respecto, ver, entre otras, las sentencias del 19 de mayo de 2016 Exp. 21185 y del 21 de febrero de 2019 Exp. 18912.

⁵ El término de firmeza de las declaraciones fue modificado por la Ley 1819 de 2016 y pasó a ser de 3 años, sin embargo, tal modificación no es aplicable al periodo gravable discutido en la presente demanda.

el término de firmeza es mayor al general: cinco (5) años⁶ contados a partir de la fecha de su presentación, de conformidad con el artículo 147 del ET.

No obstante, el artículo 705-1 del ET no hizo mención al término especial del artículo 147 del ET. Por tal motivo y ante la existencia de estos términos *especiales* de firmeza a los que están sujetas algunas declaraciones de renta, los cuales constituyen excepciones al término *general y unificado* de firmeza aplicable para las declaraciones de IVA y de retención, según los artículos 705-1, 705 y 714 del ET, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha tenido que resolver si tales términos especiales de firmeza a los que se sujetan las declaraciones de renta *son extensibles* a las declaraciones de IVA y de retención del mismo periodo gravable.

Para estos efectos, esa Corporación ha fijado dos reglas jurisprudenciales que han sido reiteradas por el Consejo de Estado al analizar el término especial de renta cuando el contribuyente se acoge al beneficio de auditoría⁷. Veamos:

- (i) Si la declaración de renta se rige por el término de firmeza *general*, previsto en los artículos 705 y 714 del ET, las declaraciones de IVA y de retención en la fuente quedan en firme dentro de los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar el impuesto sobre la renta del mismo periodo gravable o después de presentada la solicitud de devolución del saldo a favor. Es decir, los términos de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre la renta, de IVA y de retención corren de forma simultánea y unificada, siempre y cuando la declaración de renta esté sujeta al término de firmeza general previsto en los artículos 705 y 714 del ET.
- (ii) Por el contrario, si la declaración de renta de un determinado año gravable no se rige por el término *general* de firmeza, sino por un término *especial* de firmeza (v.g. el previsto para las declaraciones de renta con beneficio de auditoría), el término de firmeza respecto de las declaraciones de IVA y retención en la fuente, correspondientes a ese mismo año gravable será el *general* consagrado en los artículos 705 y 714 del ET⁸, es decir, dos años desde su presentación, corriendo así, de manera independiente al término *especial* de firmeza.

Estas dos reglas jurisprudenciales han sido construidas bajo el entendido de que las normas que regulan términos de firmeza deben ser interpretadas de forma taxativa, a la luz del derecho fundamental al debido proceso. No se puede olvidar que las normas de firmeza regulan dos aspectos de suma importancia: (i) el plazo máximo en el cual la DIAN puede ejercer su facultad de fiscalización y (ii) una garantía para el contribuyente de que, pasado ese plazo, el tributo liquidado en su declaración se torna inmodificable.

⁶ Este era el término de firmeza aplicable para las declaraciones que liquidaran o compensaran pérdidas en el año gravable 2015, por ser el que interesa al asunto discutido (Leyes 788 de 2002 y 1111 de 2006).

⁷ Se pueden citar, entre otras, las sentencias del 19 de mayo de 2016, Exp. 21185; del 20 de septiembre de 2017, Exp. 21372; del 29 de noviembre de 2017, Exp. 20982; del 15 de marzo de 2018, Exp. 20725; del 23 de agosto de 2018, Exp. 22183 y del 14 de agosto de 2019, Exp. 21793

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 15 de marzo de 2018 Exp. 20725, reiterada en la Sentencia del 14 de agosto Exp. 21793.

Por lo tanto, toda norma que modifique el término *general* de firmeza, ya sea para extenderlo o para reducirlo, debe ser expresa e interpretarse en forma taxativa y restrictiva, de manera que sólo puede ser aplicable a las declaraciones tributarias señaladas en la norma. Así lo señaló expresamente la Sección Cuarta del Consejo de Estado:

«Por esas razones, no es procedente que el contribuyente desconozca la especialidad del citado artículo 689-1, para extender a su favor, el término de firmeza del beneficio de auditoría a la declaración de IVA.

Esa extensión solo sería posible, si la misma estuviere ordenada en la regulación especial que establece el beneficio de auditoría, como una excepción al término general de firmeza consagrado en los artículos 714 y 705, porque se repite, al tratarse de un beneficio tributario solo procede su aplicación de forma taxativa y restrictiva. Pero como se advirtió, la posibilidad de extender el término de firmeza especial de la declaración de renta a la de IVA no está contemplada actualmente en la normativa tributaria.

Tampoco el actor puede invocar el artículo 705-1 del Estatuto Tributario para pretender la aplicación de ese plazo especial, porque esa norma solo permite extender el término de firmeza general de la declaración de renta a las declaraciones de IVA»⁹. (Negrillas y subrayas fuera de texto)

En conclusión, a la luz del derecho fundamental al debido proceso, es necesario que exista una ley que, de manera clara y expresa, *extienda* el término *especial* de firmeza al que esté sometido una declaración de renta a otras declaraciones tributarias, como las de IVA y retención en la fuente. Así lo ratifica el Consejo de Estado en la Sentencia transcrita, en la medida en que considera que el artículo 705-1 E.T. hace extensivos únicamente los términos generales de firmeza de la declaración de renta a las declaraciones de IVA y, por ende, a las declaraciones de retención en la fuente que también están incluidas en dicha norma.

En consecuencia, si no existe una norma que de forma clara y expresa extienda el término *especial* de firmeza al que esté sometida una declaración de renta a otras declaraciones tributarias, como las de IVA y retención en la fuente éstas estarán sometidas al término *general* de firmeza previsto en los artículos 705 y 714 del ET. Esto significa que el término de firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente correrán en forma independiente al de la declaración de renta del mismo periodo y será de dos años contados a partir del vencimiento para presentar la declaración de renta o de la presentación de la solicitud de devolución del saldo a favor, tal y como la ha reconocido la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado y se sustentará más adelante.

Ahora bien, contrario a lo señalado por la DIAN en la Resolución del Recurso¹⁰, es evidente que las reglas jurisprudenciales antes mencionadas resultan plenamente aplicables al

⁹ Así lo dijo la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en la Sentencia del 23 de agosto de 2018 Exp. 22183, respecto de las normas que regulan el beneficio de auditoría, por medio de las cuales se reduce el término general de firmeza previsto en los artículos 705 y 714 del ET.

¹⁰ Resolución del Recurso, página 13.

momento de determinar la firmeza de las declaraciones de IVA o retención en la fuente, cuando la firmeza de la declaración de renta es especial por virtud del artículo 147 del E.T., independientemente de que aquellas hayan sido analizadas en el contexto de declaraciones de renta con beneficio especial de auditoría pues, como se pasa a explicar, a la misma conclusión se puede llegar a partir de un análisis histórico, teleológico y de la jurisprudencia del Consejo de Estado que ha analizado específicamente este asunto objeto de debate.

6.1.2. El artículo 705-1 del ET, vigente para el año gravable discutido, permite concluir que el término de firmeza de las declaraciones de retención, corren de forma separada e independiente al término de firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable en la que se hayan compensado pérdidas fiscales.

Como se explicó, el artículo 705-1 del ET, vigente para el año gravable discutido, no permite aplicar el término de firmeza especial previsto en el artículo 147 del ET, porque esa norma, única y exclusivamente, autoriza que se haga extensible a las declaraciones de IVA y de retención en la fuente el término *general* de firmeza de la declaración de renta, es decir, el consagrado en los artículos 705 y 714 del E.T.

Este entendimiento es coherente incluso con un análisis histórico, teleológico y jurisprudencial de los artículos 147 y 705-1 del ET.

Bajo un análisis histórico, lo primero que hay que decir es que el artículo 705-1 del ET fue incluido en el ordenamiento tributario a través del artículo 134 de la Ley 223 de 1995, mientras que el artículo 147 del ET, fue introducido por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002. De ahí que sea posible afirmar que, si el legislador hubiera querido aplicar el término de firmeza *especial* de las declaraciones de renta en donde se compensen o liquiden pérdidas fiscales a las declaraciones de IVA y de retención en la fuente, así lo habría establecido expresamente en el artículo 147 del ET, donde se ocupó de regular la firmeza de las declaraciones de renta en las que se compensen o liquiden pérdidas fiscales.

Y es que no se puede olvidar que cuando el legislador ha querido hacer extensivo para las declaraciones de IVA y de retención en la fuente un término *especial* de firmeza, así lo ha establecido expresamente, tal y como ocurrió con el artículo 17 de la Ley 633 de 2000 en donde el legislador dispuso que el término de firmeza para los contribuyentes que accedieran al beneficio de auditoría sería *«igualmente aplicable para sus declaraciones de retención en la fuente y del impuesto a las ventas, correspondientes a los períodos contenidos en el año gravable del impuesto sobre la renta sometido al beneficio. (...)»*. Sin embargo, la extensión del plazo especial de firmeza previsto en esta norma fue derogada por la Ley 863 de 2003 y, por lo tanto, el beneficio de auditoría no puede ser extensible a las declaraciones de IVA y de retención en la fuente, pues no existía para la época de los hechos acá cuestionados, una norma de orden legal que así lo permita, tal y como lo ha señalado la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado¹¹.

¹¹ Entre otras ver, Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias del 19 de mayo de 2016, Exp. 21185; del 20 de septiembre de 2017, Exp. 21372; del 29 de noviembre de 2017, Exp. 20982; del 15 de marzo de 2018, Exp. 20725; del 23 de agosto de 2018, Exp. 22183 y del 14 de agosto de 2019, Exp. 21793. Puntualmente, en la Sentencia del 29 de noviembre de 2017, Exp. 20982, el Consejo de Estado sostuvo: "En tal sentido, la Sala

En este contexto, únicamente con la modificación que introdujo la Ley 1819 de 2016, aplicable a partir del año gravable 2017, puede entenderse que la firmeza especial de las declaraciones de renta que compensen o liquiden pérdidas se hizo extensivo a las declaraciones de IVA y retención. Lo anterior, por cuanto dicha Ley modificó precisamente el artículo 714 del ET para incluir el referido término especial, de manera que la remisión que hace el artículo 705-1 del ET extiende a las declaraciones de IVA y de retención en la fuente la firmeza especial de las declaraciones de renta que compensen o liquiden pérdidas.

Por consiguiente, si se interpretara, como lo pretende la DIAN, que el artículo 705-1 del ET debe entenderse con el término especial del artículo 147 del ET, implicaría que la Ley 1819 que modificó precisamente el artículo 714 para incluir el referido término especial resultaría inocua e innecesaria. Por lo tanto, la única forma de darle un efecto útil a la modificación introducida por la citada ley es aplicando el artículo 705-1 E.T. con su remisión a los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario. De lo contrario, se insiste, la modificación de la Ley 1819 de 2016 no tendría sentido.

En materia tributaria está prohibida la aplicación retroactiva de la Ley y solo se permite su aplicación cuando se trate de normas más favorables al contribuyente, como lo ha descrito la Corte Constitucional así:

“De lo transcrito se infiere que la jurisprudencia de esta Corte, en desarrollo del principio de favorabilidad, mantiene la línea jurisprudencial asumida por la Corte Suprema Justicia con anterioridad a la expedición de la Constitución de 1991, al autorizar la aplicación inmediata de modificaciones que beneficien al contribuyente respecto de los denominados tributos de período, es decir, siempre que los hechos económicos gravados no se hayan consolidado, caso en el cual se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 Superior.

Esta posición jurisprudencial resulta justa y equitativa para el contribuyente, en la medida que la prohibición señalada por el artículo 338 Constitucional relativa a impuestos de período, sólo tendrá aplicación cuando se trate de la imposición de un tributo o de la modificación de uno existente en cuanto sea gravoso para el contribuyente, excluyendo de ella la aplicación de beneficios, los cuales tendrán un efecto inmediato.”¹ (subrayado y negrilla fuera del original)

Teniendo en cuenta que la remisión al término especial de firmeza derivado de las declaraciones con pérdidas fiscales, para afectar la firmeza de retención en la fuente solo

precisó que al haberse derogado la norma que autorizaba el beneficio de auditoría para las declaraciones de IVA y retención en la fuente, debe entenderse que el legislador limitó el beneficio de auditoría exclusivamente al impuesto sobre la renta, por lo cual la firmeza para las declaraciones del impuesto a las ventas y retención en la fuente, opera conforme con las normas generales de los artículos 705 y 714 del estatuto tributario (subrayado propio).

resulta aplicable para las declaraciones presentadas con posterioridad a la Ley 1819 de 2016, en virtud del principio de irretroactividad de la ley, debe reconocerse por parte de las Autoridades Tributarias que la declaración de retención en la fuente del período 12 de 2015, ya se encontraba en firme al momento de emitirse el requerimiento especial.

Ahora bien, a partir de un análisis teleológico del artículo 147 del ET, es posible afirmar que el legislador estableció un término de firmeza más amplio que el general para que fuera aplicable, *única y exclusivamente*, a las declaraciones del impuesto sobre la renta en las que se compensen o liquiden pérdidas fiscales, en la medida en que las circunstancias de orden fáctico y jurídico que rodean a ese tipo de declaraciones así lo ameritan, en tanto que son distintas y especiales a las que caracterizan a otras declaraciones tributarias (v.g. las del impuesto sobre las ventas y las de retención en la fuente).

En efecto, nótese que el hecho de compensar o liquidar pérdidas fiscales en una declaración de renta justifica y amerita que la DIAN cuente con mayores facultades de fiscalización, en tanto que descubrir el origen de la pérdida implica más tiempo y mayores esfuerzos administrativos, de modo que resulta lógico que la Administración Tributaria cuente con un término más amplio (5 años) para ejercer sus facultades de fiscalización. Más aún cuando el párrafo del artículo 147 del ET autoriza a los contribuyentes a compensar las pérdidas fiscales, «*con las rentas que obtuvieren dentro de los cinco períodos gravables siguientes al período en que se registraron*»¹².

Otras declaraciones tributarias, específicamente las de retención en la fuente, no permiten liquidar ni mucho menos compensar pérdidas fiscales en cualquier periodo gravable ni tienen situaciones que impacten periodos gravables posteriores y que afecten el recaudo del impuesto, de ahí que no se requiera ni justifique que la DIAN cuente con un mayor término de firmeza para ejercer sus facultades de fiscalización sobre ellas. Por esa razón, es que el legislador, a través del artículo 705-1 del ET, decidió extender solamente a las declaraciones de IVA y retención en la fuente el término *general* de firmeza consagrado en el artículo 714 del ET para las declaraciones de renta, y no el término *especial* de firmeza previsto en el artículo 147 del ET al que están sometidas las declaraciones del impuesto sobre la renta en las que se liquiden o compensen pérdidas fiscales.

Aún si en gracia de discusión se sostuviera que el espíritu del legislador fue en todo caso el de atar la firmeza de las declaraciones de IVA y retención con la firmeza de la declaración de renta para que fruto de los hallazgos en la renta se puedan modificar las declaraciones de IVA y retención, eso en este caso no aplica por cuanto la declaración objeto de discusión proviene de un programa que estaba fiscalizando la declaración de renta del año 2016, en aplicación de la Ley 1819 de 2016, y no del año 2015.

Finalmente, el análisis de la jurisprudencia expedida por el Consejo de Estado confirma la interpretación que, desde el punto de vista histórico y teleológico se ha expuesto y que ha señalado la Sucursal desde sede administrativa, esto es, la independencia de la firmeza de la declaración de retención en la fuente objeto del presente proceso, frente a la firmeza especial que tiene la declaración de renta del año gravable 2015.

¹² Párrafo transitorio del artículo 147 del ET, vigente para el año 2014.

En primer término, es importante tener en cuenta que en relación con la especialidad y especificidad del término de firmeza de las declaraciones en las que se liquiden o compensen pérdidas, se pronunció el Consejo de Estado en la sentencia del 12 de febrero de 2019, Exp. 18912. Textualmente, esa Corporación dijo: «*Por su parte, el artículo 147 del ET, luego de ser modificado por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002, estableció en su inciso séptimo que el término de firmeza de las declaraciones de renta, en las que se determinaban o compensaban pérdidas fiscales, sería de cinco años contados a partir de la fecha de presentación de la respectiva declaración. Con lo cual, queda en claro la especialidad de la citada norma, pues la materia regulada en el artículo 147 se concretó en el término de firmeza de unas declaraciones específicas, esto es, aquellas que liquidaban o compensaban pérdidas fiscales en el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas».* (Subrayado fuera de texto).

De acuerdo con el criterio jurisprudencial, se puede establecer que (i) el artículo 147 del ET es una norma especial y que se refiere específicamente a las declaraciones de renta que liquidan o compensan pérdidas y (ii) no extiende, como lo ha exigido el Consejo de Estado, el término especial de firmeza de 5 años a otras declaraciones tributarias.

De manera coherente con lo anterior, en Sentencia del 29 de abril de 2021, Expediente 23147, M.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ratificó la tesis que de tiempo atrás había venido sosteniendo en cuanto a la forma en que debe contabilizarse la firmeza de las declaraciones de IVA -igualmente aplicable a las declaraciones de retención en la fuente- cuando la declaración de renta está afectada por la firmeza especial del artículo 147 del ET. En dicha Sentencia la Corporación indicó:

«2.1- Para resolver esta litis, se atenderá el criterio que formó la Sección Cuarta en las sentencias del 23 de julio de 2015, 30 de agosto de 2016 y 15 de noviembre de 2017 (exps. 20280, 20281 y 20847, CP: Carmen Teresa Ortiz De Ortiz, Jorge Octavio Ramírez Ramírez y Julio Roberto Piza Rodríguez, respectivamente), reiterado en la sentencia del 09 de diciembre de 2020 (exp. 23329, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Según lo definido en dichas decisiones, que dirimieron litigios entre las mismas partes procesales, la firmeza de las declaraciones del IVA y de retención en la fuente se dará dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar el impuesto sobre la renta del mismo período gravable, conforme a los artículos 705, 705- 1 y 714 del ET. Lo anterior, porque el artículo 705-1 del ET unificó el día a quo de la firmeza de estas declaraciones, con miras a que dentro de la misma oportunidad se pudiera ejercer la potestad de fiscalización de la autoridad fiscal, dada la conexión entre estas (sentencia del 30 de marzo de 2006, exp. 15418, CP: Ligia López Díaz).

En los precedentes anunciados, al igual que sucede en el sub lite, se corroboró que los actos demandados, en acogimiento del artículo 705-1 ídem fijaron que las firmezas de las declaraciones del IVA se concretarían al cabo de los dos años siguientes a la presentación de la declaración de renta del año gravable objeto de fiscalización (en este caso 2009), sin que los actos hayan extendido tal oportunidad de modificación de los denuncios del IVA, por cuenta de que el impuesto sobre la

renta estuviera sometido a una firmeza de cinco años, de acuerdo con el artículo 147 del ET. En esa medida, la Sección determinó que aun cuando las declaraciones de renta adquieran firmeza en un tiempo diferente al que prevé el artículo 705-1 del ET —dos años—, el día a quo de las declaraciones del IVA mantendría como punto de partida la fecha del vencimiento del plazo para declarar el respectivo impuesto de renta del mismo período gravable, y adquirirían su firmeza al finalizar los dos años que prevé el artículo 705 ibidem».

De acuerdo con lo anterior, la posición actual del Consejo de Estado es contundente en insistir en la independencia de la firmeza de las declaraciones de IVA y de retención en la fuente cuando la declaración de renta está sometida a la firmeza especial por la compensación o liquidación de pérdidas fiscales. En esas condiciones, la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente es de dos años a partir del vencimiento del plazo para declarar renta del periodo gravable correspondiente. No se puede olvidar que, en virtud del debido proceso y de los principios de igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima, la jurisprudencia de las Altas Cortes y órganos de cierre (como lo es el Consejo de Estado) es vinculante y, por ende, debe aplicarse al presente caso el criterio jurisprudencial antes transcrito para efectos de materializar los mencionados derechos y principios y dar aplicación efectiva a lo dispuesto en el artículo 230 de la Constitución Política que prevé la jurisprudencia como un criterio auxiliar de la actividad judicial.

Como se advierte, contrario a lo sostenido por la DIAN, las reglas jurisprudenciales establecidas para los casos en los que se analizaron las firmezas especiales por el beneficio de auditoría frente a las declaraciones de IVA y retención en la fuente, son perfectamente aplicables a la firmeza especial prevista en el artículo 147 del ET, pues las mismas fueron tenidas en cuenta por la jurisprudencia para resolver el asunto que acá se discute y dirimir la controversia que se suscita frente a la aplicación del artículo 705-1 del ET cuando se trata de la firmeza especial de renta por efecto de la compensación o liquidación de pérdidas.

Por consiguiente, extender a las declaraciones del IVA y de retención en la fuente el término *especial* de firmeza al que están sometidas las declaraciones de renta en las que se compensen o liquiden pérdidas fiscales resulta violatorio del artículo 705-1 del ET por interpretación y aplicación errónea, pues esa norma sólo permite que se aplique a las declaraciones de IVA el término *general* de firmeza de las declaraciones de renta, previsto en el artículo 714 del ET. Así lo confirma la interpretación histórica y teleológica del artículo 705-1 del ET, al igual que la interpretación que ha realizado la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado según la cual: «*esa norma solo permite extender el término de firmeza general de la declaración de renta a las declaraciones de IVA*»¹³.

De acuerdo con lo antes expuesto, resulta importante indicar en este punto que carece de fundamento fáctico y jurídico que, en la Resolución del Recurso, la Administración haya pretendido sustentar su posición en relación con la extensión del término de firmeza especial de renta a la declaración de retención en la fuente, con la Sentencia del 5 de agosto de 2021, Exp. 22105, M.P. Dra. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, toda vez que la conclusión a la cual llega esa providencia no aplica a la situación que acá se discute.

¹³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 23 de agosto de 2018, Exp. 22183.

En efecto, en la mencionada Sentencia se indica expresamente que el análisis que allí se hace «modificará el criterio precedente respecto de computar de manera independiente la firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas que tengan saldo a favor y sea solicitado, cuando la declaración del impuesto sobre la renta no genera saldo a favor. En su lugar se computará la firmeza de las declaraciones de IVA y Retención en la fuente junto con la declaración del impuesto sobre la renta del período con el cual coincidan, sin excepción» (Negrillas y subrayas fuera de texto)

Como se advierte, la situación fáctica que fue objeto de análisis por la Sección Cuarta del Consejo de Estado se circunscribió específicamente a la forma en que se computa la firmeza de las declaraciones de IVA que tengan saldo a favor y éste se solicite en devolución y la declaración de renta no genere saldo a favor. Resulta evidente que el criterio aplicado en esa Sentencia es totalmente distinto al asunto debatido en este proceso, pues en este caso no se trata de determinar la firmeza de una declaración de IVA con solicitud de saldo a favor y, por otra parte, como se verá más adelante, la declaración de renta de Emerald si generó saldo a favor y este fue solicitado en devolución.

En ese sentido, la referencia a la citada Sentencia por parte de la DIAN resulta errada, pues cuando la providencia señala que "sin excepción", tal expresión debe entenderse en el contexto objeto de análisis del pronunciamiento judicial, esto es que, independientemente que en las declaraciones de IVA y de retención en la fuente se solicite devolución de saldo a favor, la firmeza de dichas declaraciones se rige por la aplicable a la declaración de renta del periodo correspondiente, con fundamento en el artículo 705-1 del ET. Lo anterior también evidencia que el precedente citado por la Administración, no se ocupó de analizar un término especial de firmeza, como ocurre en la presente controversia, por lo que no puede servir de parámetro para el estudio del caso de mi representada.

Por lo demás, la pretendida aplicación de este precedente por parte de la DIAN demuestra la falta de coherencia de los argumentos de la Administración, si se tiene en cuenta que en la Resolución del Recurso desestimó la aplicación de las reglas jurisprudenciales fijadas en cuanto a la firmeza en IVA y retención en la fuente en las que la declaración de renta del mismo periodo estaba cobijada por el beneficio de auditoría, por considerar que se *«se trata de eventos diferentes que no se equiparan en sus condiciones»*¹⁴, pero para sustentar su posición, pretende aplicar un pronunciamiento del Consejo de Estado que, como se vio, en nada corresponde con el asunto que acá se discute.

6.1.3. La DIAN desconoció su propia doctrina al expedir los actos demandados, pues al momento en que la Sucursal presentó sus declaraciones de renta y de retención en la fuente correspondientes al año 2015, su doctrina señalaba que el término especial de firmeza previsto en el artículo 147 del ET no se extendía a las declaraciones de retención en la fuente.

¹⁴ Resolución del Recurso, página 13.

Tan cierto es lo que hasta aquí se ha dicho, que la misma DIAN en su doctrina oficial contenida en el Concepto No. 048953 del 3 de julio de 2007, vigente desde el año 2007 y hasta el año 2018, señalaba que:

«El pronunciamiento contenido en el Oficio 087498 de 2005 que le fue remitido por la División de Relatoría de la Oficina Jurídica, reiteró la doctrina adoptada en el Concepto 034084 de 2005, de modo que bajo los presupuestos expuestos en el referido Concepto, la firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente operará de conformidad con las normas generales de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario.

Lo mismo sucede con lo establecido en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario, donde se precisa que el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre la renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de presentación, el cual no afecta el término de firmeza de las demás declaraciones tributarias del contribuyente»¹⁵ (subrayas y negrillas fuera de texto).

La anterior posición doctrinal fue avalada por el propio Consejo de Estado en Sentencia del 15 de noviembre de 2017, Exp. 20847, M.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez, así:

«Ahora bien, como el artículo 147 del ET se citó en el Oficio No. 048953 del 3 de julio de 2007, la Sala reitera que esta norma señala un término especial de firmeza para las declaraciones del impuesto sobre la renta y sus correcciones, en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, que será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación, término con el que contaría la Administración para expedir y notificar el requerimiento especial en relación con dicho tributo.

***La posición oficial de la DIAN, plasmada en el citado oficio, es que este término de firmeza especial al que se refiere el último inciso del artículo 147 del ET “no afecta el término de firmeza de las demás declaraciones tributarias del contribuyente”, es decir, que en el caso de la declaración de IVA, el término de firmeza seguiría la regla general de los dos (2) años, conforme lo prevé el artículo 714 del ET en concordancia con el artículo 705-1 del mismo ordenamiento**¹⁶*

Como el término para notificar el requerimiento especial en relación con el impuesto sobre las ventas por el quinto bimestre de 2007 coincide con el que le corresponde al impuesto sobre la renta y complementarios del mismo año, es claro que el plazo de los dos (2) años comenzó a correr a partir del 24 de abril

¹⁵ Concepto DIAN No. 048953 del 3 de julio de 2008

¹⁶ Precedente que reitera el criterio expuesto por en las sentencias 20280 y 20281 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

de 2008 y venció el 24 de abril de 2010» (Negrilla y subrayado fuera del original)

A partir de este Concepto, vigente para el año 2015, no queda duda de que la doctrina de la DIAN era clara en señalar que el término especial de firmeza previsto en el artículo 147 del ET al que se sujetan las declaraciones de renta que compensaran o liquidaran pérdidas, no era extensible o no afectaba a las demás declaraciones de los contribuyentes, tales como las de IVA y de retención en la fuente.

Por lo tanto, el hecho de que la DIAN haya expedido la Liquidación Oficial en contravía del Concepto No. 048953 del 3 de julio de 2007 y que la haya confirmado a través de la Resolución del Recurso, es otro motivo adicional para declarar la nulidad de dichos actos administrativos, por violación de los artículos 83 de la Constitución y 264 de la Ley 223 de 1995.

Al respecto, no se puede olvidar que, de conformidad con esas normas, los conceptos que emite la DIAN son verdaderos actos administrativos y, como tales, son obligatorios para los funcionarios de esa entidad, al punto que durante el tiempo en que los conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no pueden ser objetadas. En efecto, nótese que el artículo 264 de la Ley 223 señala textualmente:

Artículo 264. Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo". (Subrayado propio).

Al declarar la constitucionalidad de esta norma, la Corte Constitucional señaló que: «Los principios de la buena fe y de la confianza legítima sirven de fundamento para avalar la constitucionalidad de la norma acusada, pues, si la Administración ha señalado un criterio u orientación al particular para proceder de un modo determinado, no puede resultar apropiado que, contrariando sus propias razones, pueda desconocer la actuación cumplida por el particular amparado en la propia conducta de aquella»¹⁷. Por lo tanto, tal y como lo ha dicho el Consejo de Estado, «dado que la doctrina de la DIAN sirve de guía para la actuación de los particulares cuando se encuentra vigente, en virtud del principio de la buena fe, la Administración debe acatarla»¹⁸.

En esa medida, los conceptos que emite la DIAN crean una situación jurídica en cabeza de los contribuyentes consistente en la confianza legítima de que lo dicho en ellos debe ser acatado obligatoriamente por los funcionarios de esa entidad, sobre todo en los casos en que los conceptos reconocen una prerrogativa para los contribuyentes, como lo hacía el Concepto No. 048953 del 3 de julio de 2007. De ahí que los funcionarios no puedan iniciar procesos

¹⁷ Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia C-487 de 1996.

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 15 de abril de 2015, Exp. 20167.

de fiscalización en contravía de lo dispuesto en la doctrina oficial de la DIAN, vigente al momento en que el contribuyente presentó sus declaraciones tributarias.

Así las cosas, no cabe duda de que al amparo del Concepto No. 048953 del 3 de julio de 2008, Emerald tenía la confianza legítima de que el término de firmeza de su declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 no se iba a ver afectado por el término especial de firmeza al que estaba sometido su declaración de renta del año 2015. Por lo tanto, no hay duda de que los actos demandados configuran una violación al artículo 264 de la Ley 223, a la buena fe y la confianza legítima de la Compañía, por lo que también por esa razón deben ser declarados nulos.

En esa medida, lo procedente era que, en aplicación de esa tesis, la DIAN hubiera archivado el expediente en contra de mi representada, pues era claro que, al momento de la notificación del Requerimiento Especial, ya había prescrito su facultad para modificar la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 de mi representada.

No obstante, comoquiera que la DIAN hizo todo lo contrario, no cabe duda de que con la expedición de los actos demandados la DIAN se fue en contra de sus actos propios, puntualmente del Concepto No. 048953 de 2007, con lo cual violó flagrantemente el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 y los principios constitucionales de buena fe y confianza legítima¹⁹ y el derecho fundamental al debido proceso.

Sobre la teoría de los "actos propios", la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la Sentencia del 19 de febrero de 2018, Exp. 21449, precisó que la prohibición de "(...) «venire contra factum proprium non valet», se concreta en que «no es lícito hacer valer un derecho en contradicción con una conducta anterior», lo cual «tiene una clara aplicación jurisprudencial, pero además goza de un particular valor normativo en la medida en que está fundada en la buena fe, la cual el ordenamiento erige como principio de derecho que irradia todas las relaciones jurídicas, como ética media de comportamiento exigible entre los particulares y entre éstos y el Estado». Así mismo, la Sala reiteró que el principio de no ir contra actos propios «funge como la concreción de los principios de seguridad jurídica y buena fe, los cuales, sí están expresamente consagrados en la Carta Política, artículos 1º y 83, respectivamente. Por tanto, la defraudación de la confianza legítima implica una violación directa de la Constitución»".

¹⁹ Sobre la teoría de los "actos propios", ver Corte Constitucional, Sentencia T-295 de 1999 y Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 2 de marzo de 2017, Exp. 21440. Estas providencias señalan que la teoría de los "actos propios" constituye una expresión del principio de buena fe y "está prevista como un mecanismo de protección de los intereses legítimos de determinados sujetos jurídicos, que obliga a otro a mantener un comportamiento coherente con los propios actos, habida cuenta de que la conducta de una persona puede ser determinante en el actuar de otra. Por ende, surge como una prohibición de actuar contra el acto propio".

Se trata entonces de una limitación al ejercicio de las potestades de una persona o entidad que, en principio, podrían ser ejercidas lícitamente. Pero que, ante la existencia de una conducta anterior, no pueden ejercerse precisamente por resultar contradictorias frente a esa determinada conducta pasada. Según la Corte Constitucional, "esto es lo que el ordenamiento jurídico no puede tolerar, porque el ejercicio contradictorio del derecho se traduce en una extralimitación del propio derecho".

Efectivamente, de la Liquidación Oficial y la Resolución del Recurso, surge evidente que la DIAN contradujo la tesis expuesta en ese Concepto e interpretó y aplicó, según su conveniencia, las normas que regulan el término de firmeza de las declaraciones tributarias.

En esas condiciones, la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo debe declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, pues, de lo contrario, terminaría por avalar que la DIAN acomode la interpretación de las normas que regulan el término de firmeza de las declaraciones tributarias, lo cual es inadmisibles a la luz del derecho fundamental al debido proceso y de los principios constitucionales de seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe que rigen el Estado Social de Derecho.

Ahora bien, la Administración sostiene que su doctrina vigente es la contenida en el Oficio 018552 del 17 de julio de 2018 el cual en su parte final indica:

*«En este contexto, **es necesario precisar el alcance del párrafo del Oficio 048953 del 03/07/2007**, en cuestión, en el sentido de que, acorde con lo dispuesto en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario y en el artículo 705-1 *ibídem* (antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016), el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas –IVA- y de retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable de la declaración de renta que arroja pérdida fiscal, es el mismo de la respectiva declaración de renta, para el caso cinco (5) años.» (Negrilla y subrayado fuera del original)*

Sobre dicho Oficio debe indicarse que la posición expuesta en él no es aplicable para Emerald por cuanto como lo describe el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, los conceptos son aplicables mientras estén vigentes y en caso de variación doctrinal estos deben ser publicados. Sobre la falta de publicación el Consejo de Estado ha manifestado:

*«En efecto, **el cambio de la posición asumida en un concepto previamente emitido por la DIAN que omite el deber de publicarlo [L. 223/95, art. 264], no surte efectos jurídicos frente al contribuyente que puede amparar sus actos tanto en vía gubernativa como jurisdiccional en la doctrina vigente**»²⁰*

En este caso, al no estar publicado el Oficio 018552 en el Diario Oficial, éste no resulta oponible a Emerald e incluso si hubiera estado publicado tampoco resulta procedente su aplicación, pues se expidió después de que la Sucursal presentara sus declaraciones de retención y de renta del año gravable 2015, por lo que es claro que no puede servir de fundamento legal válido ni para la actuación administrativa ni para decidir esta demanda. Por el contrario, lo que sí constituye un fundamento legal válido para fallar esta demanda, es el Concepto No. 048953 del 3 de julio de 2007 en donde se confirma que la declaración de

²⁰ Sentencia 15730 del 24 de octubre de 2007. C.P. Maria Inés Ortiz Barbosa

retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 de la Compañía estaba en firme al momento de la notificación del Requerimiento Especial.

En la Resolución del Recurso, la DIAN también sostiene que *«en el caso concreto la Contribuyente no puede afirmar que la causa y soporte de su actuación es la interpretación expuesta en la doctrina del año 2007 pues lo cierto es que la obligación de presentar las declaraciones tributarias no proviene de ella sino de la Ley y los decretos de plazos. El cumplimiento de esa obligación no está sujeto a interpretaciones»*²¹. Al respecto, basta con indicar que mi representada no se ampara en la doctrina antes mencionada para discutir la fecha en que debía presentar la declaración de retención objeto de cuestionamiento en los actos acusados, pues ese es un aspecto no discutido en el presente proceso, pues la DIAN no ha cuestionado que la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 haya sido presentada de manera extemporánea. La controversia en este asunto se contrae es a la firmeza de dicha declaración, por lo que carece de fundamento fáctico lo aducido por la Administración en el aparte transcrito.

De otra parte, la DIAN afirma en la Resolución del Recurso que los alcances de la doctrina en cuestión *«no sirvieron de base para actuación alguna de Emerald Energy (en realidad la Contribuyente no desplegó conducta alguna para utilizar una u otra interpretación). (...)»*²². En relación con este argumento, debe indicarse que la Administración olvida que los conceptos expedidos por la Administración Tributaria generan en el contribuyente certeza y confianza legítima que determinada disposición será interpretada en uno u otro sentido por los funcionarios de impuestos, sin que necesariamente tal interpretación deba reflejarse en un comportamiento "activo" del contribuyente como parece entenderlo la DIAN, para que pueda ampararse en dicha interpretación oficial.

6.1.4. De acuerdo con el marco legal y jurisprudencial antes señalado, la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 estaba en firme cuando mi representada fue notificada del Requerimiento Especial expedido por la DIAN.

Aclarada la interpretación en relación con el término de firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente y la imposibilidad de aplicar el término especial de firmeza de la declaración de renta a dichas declaraciones, es evidente que, en el caso de mi representada, el Requerimiento Especial proferido por la Administración fue notificado cuando la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 se encontraba en firme.

Así, para efectos de la firmeza de la declaración de retención en la fuente cuestionada por la DIAN, resulta irrelevante la discusión sobre si en la declaración de renta del año gravable del 2015 se compensaron o no pérdidas, pues aún si dicha declaración estuviera sometida a un término especial de firmeza (5 años), lo cierto es que, de acuerdo con la jurisprudencia antes reseñada, tal firmeza especial no puede aplicarse a la declaración de retención en la fuente del periodo 12 de 2015, pues su firmeza es la general (2 años).

²¹ Resolución del Recurso, páginas 11 y 12

²² Resolución del Recurso, página 12

Entonces, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto 2243 del 2015, por el cual se fijan los plazos para la presentación de las declaraciones tributarias durante el año 2016, el plazo para presentar la declaración del impuesto de renta del año gravable 2015, para los declarantes cuyo último dígito del NIT termine en 3, era el 21 de abril de 2016. En este caso, la Sucursal presentó tal declaración oportunamente el **21 de abril de 2016**, tal y como lo aceptó la DIAN.

Con base en lo anterior, la Administración tenía, en principio, hasta el **21 de abril de 2018** para notificar el Requerimiento Especial y, de esa forma, modificar la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015.

Ahora bien, el inciso segundo del artículo 714 del ET, vigente para la época de los hechos, también prevé que la declaración tributaria que presente un saldo a favor, quedará en firme si dos años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación no se ha notificado requerimiento especial.

En el presente caso, Emerald solicitó el **31 de mayo de 2016** la devolución del saldo a favor de renta, por lo tanto, el término *general* que tenía la DIAN para notificar el requerimiento especial era de dos años contados a partir de dicha solicitud, es decir, que el plazo para la Administración vencía el **31 de mayo de 2018**.

No obstante, lo cierto es que la DIAN notificó el Requerimiento Especial el **26 de agosto de 2020**, es decir, más de dos años después del vencimiento del término *general* de firmeza previsto en los artículos 705-1 y 714 del ET, al que está sujeto la declaración de retención de mi representada, sin que la suspensión de términos en los procesos y actuaciones administrativas que operó desde el 19 de marzo de 2020 y hasta el 1 de junio de 2020²³, por virtud de la Emergencia Sanitaria ocasionada por el COVID-19, permitan la extensión de términos a favor de la Administración, pues dicha suspensión de términos fue posterior al plazo máximo que tenía la DIAN para notificar el Requerimiento Especial [31/05/18]. Vale la pena precisar que la fecha en la que se notificó el Requerimiento Especial no es objeto de controversia, comoquiera que lo aceptó la DIAN tanto en la Liquidación Oficial como en la Resolución del Recurso.

Aún si se tuvieran en cuenta las correcciones que presentó la Sucursal a la declaración de renta del año gravable 2015, se tiene que el 1° de septiembre de 2016 fue la última corrección presentada. Por lo tanto, el término de firmeza de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015 presentada por Emerald quedó en firme el día **1° de septiembre de 2018**.

En consecuencia, no queda duda de que la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015 de Emerald se encontraba en firme al momento en que la DIAN notificó el Requerimiento Especial. Por lo tanto, la Liquidación Oficial y la Resolución del Recurso

²³ Resoluciones No. 22 de marzo 20 de 2020, 30 del 29 de marzo de 2020 y 055 del 29 de mayo de 2020.

deben ser declarados nulos por haberse expedido sin competencia temporal la Liquidación Oficial y con infracción en las normas en las que han debido fundarse.

6.2. La declaración de renta del año gravable 2015 presentada por Emerald no estaba sometida a un plazo especial de firmeza.

En cualquier caso y únicamente con el fin de despejar cualquier duda sobre el término de firmeza de la declaración del impuesto de renta del año gravable 2015, lo cual como se vio, resulta irrelevante para efectos de determinar la firmeza de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, objeto del presente proceso, procedo a exponer las razones por las cuales debe concluirse que la mencionada declaración del impuesto de renta no estaba sometida al término especial de firmeza previsto en el artículo 147 del ET.

En la Resolución del Recurso, la DIAN señala lo siguiente:

«Ahora bien, al revisar los soportes contables enviados por la Contribuyente, puntualmente el informe de pérdidas fiscales de la compañía, elaborado por el revisor fiscal, se observa que se reportaron pérdidas fiscales para el año 2015 por \$16.980.427.970. (CD a fol. 53)

La anterior información fue enviada directamente por la sociedad investigada el día jueves 6 de febrero de 2020 mediante correo electrónico; esto en virtud de solicitudes de información elevadas por la Administración a lo largo del proceso de fiscalización (fol. 51).

Es decir, la Contribuyente con esa información sustentó la compensación de pérdidas fiscales que reflejaba en su denuncia rentístico y por ende dio plena validez a lo allí informado.

Teniendo en cuenta esto, la Administración determinó la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2015 en el término de 5 años tal y como lo señala el artículo 147 del ET.

Lo anterior indica que la administración tuvo en cuenta la declaración de renta presentada y los soportes contables respectivos para determinar que efectivamente se había presentado una compensación por pérdidas fiscales. Vale la pena aclarar que se profirieron varios requerimientos de información y se expidió el requerimiento especial, momentos dentro de los cuales la sociedad nunca alegó error, ni envió ningún tipo de prueba que sustentara los argumentos que ahora pretende hacer valer»²⁴.

Pues bien, como lo señaló mi representada en sede del recurso de reconsideración, analizada la información a la cual hace referencia la DIAN, la Sucursal evidenció que el contenido estaba **errado**, pues allí se indica que el valor de COP \$16.980.428.000 de las compensaciones efectuadas en el año 2015 **corresponde a pérdidas fiscales del año 2013**.

²⁴ Resolución del Recurso, págs. 14 a 15.

Si bien la Sucursal reconoce que las manifestaciones realizadas por escrito a la Autoridad Tributaria, por persona capaz, constituyen plena prueba en los procesos de determinación, tal como lo señala el artículo 747 del ET, también lo es que estos hechos que se consideran confesados son susceptibles de ser desvirtuados por error, mediante infirmación debidamente sustentada conforme lo establece el artículo 197 del Código General del Proceso – CGP, así:

*“ARTÍCULO 197. INFIRMACIÓN DE LA CONFESIÓN. **Toda confesión admite prueba en contrario.**” (Subrayado y negrilla fuera del original)*

En igual sentido, el artículo 196 del mismo Estatuto Procesal establece:

*“ARTÍCULO 196. INDIVISIBILIDAD DE LA CONFESIÓN Y DIVISIBILIDAD DE LA DECLARACIÓN DE PARTE. La confesión **deberá aceptarse con las modificaciones, aclaraciones y explicaciones concernientes al hecho confesado, excepto cuando exista prueba que las desvirtúe.**” (Subrayado y negrilla fuera del original).*

La doctrina ha indicado frente a la infirmación lo siguiente²⁵:

*«La confesión puede cumplir con la totalidad de los requisitos, incluidos los de eficacia, pero perder esta como consecuencia de sustraerle o quitarle el aspecto esencial que le sirve de soporte, como es el de la desfavorabilidad jurídica, que ocurre mediante lo que el artículo 201 del Código de Procedimiento Civil denomina **infirmación de la confesión.***

*Infirmar viene del latín infirmare, que significa 'debilitar', 'disminuir', 'minorar el valor o eficacia de una cosa'. Desde el punto de vista jurídico, (...), consiste "en que toda confesión admite prueba en contrario". **Esto significa que la confesión es susceptible de desvirtuarse o perder su eficacia, pero, a diferencia del penal, no obra la retractación, por cuanto en civil no existe la indagatoria y la posibilidad de ampliarla, que son los actos idóneos, para que ella opere, por lo cual, en el supuesto que el afectado tenga que infirmarla, lo indicado es acudir a diferentes pruebas.***

*La infirmación se funda en la equivocación incurrida por el confesante, cualquiera que sea la causa, y tiene por objeto subsanarla para establecer la realidad de los hechos. El actual ordenamiento procesal, como se desprende del texto transcrito, eliminó el error y su calidad de inculpable o explicable que exigía el artículo 606 y era necesario establecer, por lo cual en la actualidad basta con demostrar la equivocación con cualquier medio probatorio*²⁶. (Negrillas y subraya fuera de texto).

²⁵ Si bien el autor se refiere al artículo 201 del Código de Procedimiento Civil, debe precisarse que el análisis es igualmente aplicable a lo dispuesto en el artículo 197 del CGP, por cuanto ambas disposiciones regularon de manera idéntica la figura de la infirmación.

²⁶ J. Azula Camacho. *Manual de derecho probatorio*, 3ra. ed. (Editorial Temis S.A., Bogotá, Colombia: 1998), 154.

Entonces, es claro que la infirmación es un mecanismo válido para probar en contrario ante una eventual confesión.

En el presente asunto, como se advirtió, el detalle sobre la compensación de pérdidas remitida a la Autoridad Tributaria no era correcta, pues la decisión adoptada por Emerald en cuanto a la compensación de pérdidas exige otorgar preferencia a la compensación de pérdidas fiscales sobre los excesos de renta presuntiva, razón por la cual no existe posibilidad que en el año 2015 la Sucursal hubiera compensado pérdidas fiscales, Adicionalmente, los anexos aportados no corresponden a los de las declaraciones de corrección presentadas por la Compañía, motivo por el cual, no tienen validez para demostrar que la compensación efectuada es la que está allí consignada.

Para efectos de sustentar lo anterior e infirmar la información inicialmente dada a la Administración, mi representada anexó con el recurso de reconsideración los siguientes documentos:

1. La infirmación suscrita ante notario público por parte del representante legal alterno de Emerald y por la Directora de contabilidad de la Sucursal, que en su calidad y al amparo de las facultades que detentan al interior de Emerald, dan fe del error cometido en la declaración del representante legal suplente en el folio 412.
2. Los formatos 1732 de los años 2014 y 2015, debidamente corregidos y que acreditan que efectivamente la composición de las compensaciones es la anteriormente descrita y no la erróneamente informada por el representante legal suplente.
3. Así mismo, se sustituyó el anexo de la renta inicialmente aportado a la Autoridad Tributaria, por el anexo que efectivamente acredita el tratamiento descrito tanto por la infirmación como por los formatos 1732 de los años 2014 y 2015.

En efecto, para el año gravable 2015, la compensación de pérdidas fiscales corresponde a un total de \$0 y el valor total de compensaciones realizada responde exclusivamente a compensación de excesos de renta presuntiva. Lo anterior, como se acredita con el contenido de la declaración de renta presentada en el año 2015 la cual, tanto en su declaración inicial como en las correcciones, en donde se liquida el monto de compensaciones en la suma de \$16.980.428.000, valor que corresponde en su integridad a excesos de renta presuntiva, y dichos excesos de renta presuntiva no amplían el término de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente.

En efecto, en aplicación de la referida decisión de compensación de pérdidas, en el año 2013 se generaron pérdidas por valor de \$47.137.783.000 y excesos de renta presuntiva por valor de \$17.824.710.000. En el año 2014, se generó una renta líquida por valor de \$88.388.980.000, de la cual se compensó un valor total de \$50.700.352.000 valor compuesto por \$48.500.064.929 por concepto de pérdidas fiscales, que corresponde a la totalidad de la pérdida de \$47.137.783.000 del año 2013 ajustada por inflación y un saldo de \$2.200.287.071 de excesos de renta presuntiva de 2013, igualmente ajustado por inflación.

Por lo tanto, en el año 2015 se compensó el resto del saldo de excesos de renta presuntiva generadas en 2013 correspondiente a \$16.980.428.000, ajustadas por inflación²⁷.

Adicionalmente, debe resaltarse que en los Estados Financieros del año 2015 se dejó constancia que «Las declaraciones de impuestos de 2015 y 2014 pueden ser revisadas dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar»²⁸. Lo anterior demuestra que era claro para la administración de la Sucursal y para la revisoría fiscal que la declaración del impuesto de renta del periodo gravable 2015, no estaba sometida a un plazo especial de firmeza derivado de una compensación de pérdidas fiscales.

En este punto resulta también importante destacar que en los estados financieros de los años 2015 y anteriores, no se hizo distinción entre pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva, sino que simplemente se presentaban como "pérdidas fiscales". No obstante, a partir de los estados financieros del año 2016, la Sucursal incluye en las revelaciones el detalle sobre lo correspondiente a pérdidas fiscales y exceso de renta presuntiva. Para tal efecto, con la demanda, se adjuntan los estados financieros del año 2016 y 2017, teniendo en cuenta que los correspondientes a los años 2014 y 2015 ya obran en el expediente administrativo.

Ahora bien, como se indicó, para acreditar la infirmación se aportó en sede administrativa, la declaración del representante legal principal y la directora de contabilidad²⁹, quienes tienen relación directa con la decisión sobre el tratamiento de las compensaciones efectuada por Emerald, aunado al contenido de los Formatos 1732 de las declaraciones de renta del año 2014 y 2015³⁰, así como el anexo explicativo que refleja la realidad sobre las compensaciones efectuadas.

Sobre el particular la Sentencia C- 551 de 2016, analizó la constitucionalidad de las normas relativas a la confesión en el CGP, en especial la realizada por los apoderados en los procesos judiciales y sobre la infirmación advirtió:

*«En todo caso se debe señalar que la realizada por apoderado es una confesión en toda regla y por tanto se debe sujetar a las exigencias del Código. Esto es, aunque se surta a través del abogado, debe ceñirse a los requisitos –ya explicados- del artículo 191 para que pueda ser tenida como válida. Además, al ser otro medio de prueba de los previstos en el ordenamiento, su apreciación se debe hacer de acuerdo con lo establecido en el artículo 176 del Estatuto Procesal; esto es, en conjunto con los demás y de acuerdo con la sana crítica. Además, como se indicó, **este medio judicial de establecer la verdad del proceso no equivale a ella; es decir, es una de los múltiples elementos a considerar para dictar sentencia y podrá, por expresa disposición del legislador, ser infirmada; esto es, como se explicó, que admitirá prueba en contrario.**» (Subrayado y negrilla fuera del original)*

²⁷ Anexo E del Recurso de Reconsideración.

²⁸ Estados Financieros a 31 de diciembre de 2015, pág. 45

²⁹ Anexo C del Recurso de Reconsideración.

³⁰ Anexo D del Recurso de Reconsideración.

Conforme lo advierte la Corte Constitucional, no toda confesión equivale a la verdad real, sino que éstas deben apreciarse conforme a las reglas de la sana crítica, por lo que debe aceptarse su complementación, aclaración o su total revocatoria por medio de la infirmación que puede acompañarse de pruebas que desvirtúan en su totalidad el contenido de la confesión. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia, al interpretar idéntica disposición del antiguo Código de Procedimiento Civil, puntualizó que la manifestación de una confesión no constituye una declaración inexorable, así:

«No significa, empero, que la cuestión egrese así en arca sellada para siempre, y adquiera categoría de verdad inexpugnable, de tal suerte que sobre ella no se pueda a volver la mirada: porque hay que convenir que, hoy por hoy, ninguna circunstancia, en tanto forme parte del debate procesal, puede adquirir tamaña impermeabilidad y mirársela como una verdad absoluta; así y todo provenga de la denominada “reina de las pruebas”, por supuesto que la confesión ya no ejerce el imperio de antaño, cuando se hablaba de verdad suficiente, sin importar si acompasaba con la verdad verdadera. Es principio ahora que la verdad es infirmable, según expresión paladina, en cuanto a nuestro ordenamiento respecta, del art. 201 del Código de Procedimiento Civil [Hoy artículo 197 del CGP] (...) es claro que si la identificación de la heredad no logra conseguirse finalmente, como aquí sucedió, el sosegamiento procesal se altera (...) sin poderse argüir que, aún así, se pudiera mantener los efectos iniciales de la confesión, porque sería tanto como hacer primar la ficción a la realidad. Sucede sencillamente que en tal evento la confesión decae en su poder de convicción ante el resultado de las pruebas practicadas en el litigio.»³¹ (Subrayado y negrilla fuera del original)

En consecuencia, en aplicación de las precitadas normas, precedentes y doctrina, resulta conducente aceptar la infirmación presentada y, en consecuencia, valorar que la compensación de pérdidas fiscales del año 2013 se efectuó en su totalidad en el año 2014 y que, por tanto, la compensación del año 2015 corresponde exclusivamente a excesos de renta presuntiva.

Precisado lo anterior, es claro que la declaración de renta del año gravable 2015, no se rige por la regla especial del artículo 147 del ET, sino por la firmeza general del artículo 714 vigente al momento de presentar la declaración, aspecto que, en cualquier caso y como quedó explicado anteriormente, resulta irrelevante para efectos de determinar la firmeza de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015.

De todas formas, se reitera que, la declaración objeto de cuestionamiento al liquidar saldo a favor y haberse pedido el mismo el 31 de mayo de 2016, quedó en firme el 31 de mayo del año 2018. Incluso, si se contarán los 2 años desde la última corrección, la firmeza también

³¹ Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 1 de junio de 2001. Expediente 6286. M.P. Manuel Isidro Ardila Velásquez. Reiterado en Sentencia del 29 de junio de 2012 Expediente 006666. M.P. Carlos Arturo Solarte y Sentencia STC15879-2019 del 25 de noviembre de 2019, M.P. Luis Armando Tolosa Villabona.

hubiera acontecido antes de la notificación del requerimiento especial, esto es, el 1° de septiembre de 2018.

Por lo anterior, debido a que la Administración sustenta la oportunidad del acto liquidatorio en un hecho falso, como lo es la supuesta compensación de pérdidas fiscales, solicitamos a su Despacho que revoque el acto recurrido por estar incurso en causal de nulidad falsa motivación.

6.3. La pretendida adición del renglón 50 de la declaración de retención en la fuente del período 12 de 2015 por \$32.756.439.000 viola los artículos 27 y 49 del ET y 19 del Decreto 3026 de 2013.

La pretendida adición de \$32.756.439.000 por concepto de retención en la fuente que, según los actos demandados, Emerald debió practicar sobre el supuesto aumento del saldo débito que registró a 31 de diciembre de 2015 en la cuenta 3125 correspondiente a la Inversión Suplementaria de Capital Asignado (en adelante la “ISCA”) viola los artículos 27 y 49 del ET y 19 del Decreto 3026 de 2013.

Sobre el particular la Administración fundamenta la adición en la Liquidación Oficial, así:

«Conforme a lo dispuesto en la norma antes transcrita se observa que esta dispone que las utilidades obtenidas por sociedades extranjeras a través de sus sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial se entenderán transferidas al exterior, cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio); o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio); y en el caso objeto de estudio se encuentra demostrado que a 31 de diciembre de 2014 la “Cuenta de Inversión Suplementaria al Capital Asignado - ISCA” de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA arrojó un saldo débito, por valor de \$470.081.883.877 (folios 73 y 74); y a 31 de diciembre de 2015 el saldo débito era de \$596.009.278.000.

De igual manera la norma establece que cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado tenga un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, si dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).”, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año, supuestos que se encuentran cumplidos en el caso que nos ocupa como ya ha quedado evidenciado, motivo por el cual no le asiste razón al contribuyente al manifestar que no se cumplen con los supuestos señalados en la norma en cuestión.

De otra parte tampoco le asiste razón al contribuyente al señalar que resultaba necesario analizar lo que sucedió con cada una de las compañías con corte a 31 de diciembre de 2014, puesto que como ya ha quedado demostrado por efectos

de la fusión la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA asume las obligaciones de la sociedad absorbida sin que sea necesario analizar el comportamiento de cada una de las sociedades; como lo ilustra la compañía; ya que la discusión versa sobre la declaración de retención en la fuente del periodo 12 (diciembre) del año 2015 de la sociedad en mención, y no de la sociedad SPEP (Absorbida)».

Así mismo, en la Resolución del Recurso, la Administración señaló:

«La Administración verificó el estado de la situación financiera y el estado de cambios en el patrimonio certificado por el revisor fiscal, de lo que evidenció que el saldo de la cuenta de inversión suplementaria a 31 de diciembre de 2015 tenía un valor negativo de \$596.009.267.762, es decir, un movimiento débito (fols. 73 a 76).

Con base en esto, la Administración determinó que la Contribuyente debió practicar la retención en la fuente por dividendos y participaciones sobre el saldo débito de la cuenta de inversión suplementaria de conformidad con lo previsto en el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013 y la información fiscal de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2015 (...)»³².

Sea lo primero advertir que la Autoridad Tributaria no realiza siquiera un ejercicio mínimo de valoración probatorio ante la multiplicidad de pruebas que fueron debidamente aportadas por la Compañía y que justifican la realidad del aumento del saldo débito reportado en la cuenta de ISCA en el año 2015, proveniente de errores en el reconocimiento contable de la fusión entre Emerald y SPEP, y que acreditan que el aumento observado por la Autoridad Tributaria no son constitutivos de dividendos como erradamente lo asumió.

También es necesario indicar que, en la Resolución del Recurso, la DIAN parte de un planteamiento equivocado de la controversia al indicar que mi representada sostuvo en el recurso de reconsideración que **«no se cumplen las condiciones para adicionar oficialmente el ingreso por efectos de la fusión porque en el 2015 hubo una disminución del saldo débito de la cuenta ISCA y no un aumento, como lo exige la norma»³³**. Cuando, lo que ha señalado y demostrado la Sucursal es que no hubo una disminución del saldo débito, sino que se mantuvo la naturaleza crédito de la cuenta ISCA.

En esas condiciones, es preciso señalar que, en el presente caso, se encuentra acreditada la realidad de la operación, donde el acervo probatorio que se aporta permite demostrar de manera suficiente, que no existió para el año gravable 2015 un aumento en el saldo débito de la cuenta del ISCA, sino que, por el contrario, la naturaleza crédito sobre dicha cuenta se mantenía, lo que no obligaba a la Sucursal a practicar retención en la fuente por distribución “ficta” de dividendos.

³² Resolución del Recurso, pág. 20

³³ Resolución del Recurso, pág. 22

Es imperativo que se realice un ejercicio de valoración probatorio, aunque sea sumario, sobre las pruebas que se aportaron en sede administrativa, que permitan garantizar los derechos de defensa y contradicción de los contribuyentes y la prevalencia de la sustancia sobre la forma.

Ahora bien, el ejercicio que adopta la DIAN para la adición de dividendos gravados, es el aumento del saldo de la cuenta ISCA de 2015 que se reportó en pesos en los estados financieros, y la aplicación directa de la regla el artículo 49 frente al impuesto de renta del año 2015³⁴, sin considerar las depuraciones que el mismo artículo permite. La diferencia la considera como dividendos gravados, valor al cual aplica la tarifa del 33%, porcentaje que estima, en virtud del Decreto 3026 de 2013 debió aplicarse con corte a 31 de diciembre de 2015.

El procedimiento utilizado por la Administración es errado por cuanto el cálculo no toma la totalidad de conceptos aplicables conforme lo dispone el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, y se basa en un hecho falso derivado de un error de reporte contentivo de un saldo débito cuya naturaleza contable es contraria, es decir, crédito.

Para el efecto, entraremos a demostrar:

1. La DIAN aplica de forma inexacta el artículo 19 del Decreto 3026 del 2013, sin que se configure ninguno de los supuestos fijados por el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013.
2. El saldo débito en pesos de la cuenta ISCA de Emerald es producto del saldo débito del ISCA en pesos de SPEP, el cual tenía un reconocimiento en dólares por valor histórico, que al reportarse de manera consolidada en los EEFF de Emerald, incrementó de manera irreal el débito a la cuenta ISCA por este concepto.

Estos dos hechos, que se han acreditado en el proceso, permiten concluir que la norma de presunción de traslado de dividendos contemplada en el Decreto 3026 de 2013, no es aplicable al presente caso.

La Administración sustenta su modificación³⁵ simplemente al apreciar que existe un aumento del saldo débito (negativo dentro del patrimonio) de la cuenta ISCA de Emerald a 31 de diciembre del 2015, concluyendo que una vez aplicado artículo 49 del E.T. sobre dicho aumento débito procede practicar retención en la fuente a una tarifa del 33%:

³⁴ Anexo F de la Respuesta al Requerimiento Especial.

³⁵ Liquidación Oficial de Revisión N° 202103105-000016 del 11 de mayo de 2021. Págs. 27 y 28.

Renta líquida gravable	35,553,947,000
Ganancias ocasionales gravables	-
Subtotal	35,553,947,000
Impuesto básico de renta	8,888,487,000
Impuesto ganancias ocasionales	-
Subtotal	26,665,460,000
Descuentos tributarios	-
Subtotal (vr del ingreso no constitutivo)	26,665,460,000
incremento debito de la cuenta 3125 (ISCA) (596.009.278.000-470.081.883.000)	125,927,395,000
Valor dividendo gravado	99,261,935,000
Tarifa de Retención Dividendos	33%
Retención a adicionar	32,756,439,000

En efecto, para analizar el primer punto, debemos remitirnos a las normas que consideraron un ingreso por dividendos el aumento del saldo débito registrado en la ISCA para las sucursales de sociedad extranjera. Fue el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012, el que modificó el momento en que se entendían causados como dividendos, las utilidades de las sucursales de sociedades extranjeras modificando el literal b del artículo 27 del Estatuto Tributario así:

“Artículo 27. Realización del ingreso. (...)

b) Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral cuarto del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior”³⁶
(Subrayado fuera del texto original)

Asimismo, el artículo 90 de la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 30 del ET, mediante el cual en su numeral 4 consideró que había transferencia de utilidades al exterior por parte de las sucursales de sociedad extranjera cuando:

***“Art. 30. Definición en dividendos o participación en utilidades.
(...)”***

4. La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior. (Subrayado y negrilla en el original)

³⁶ Liquidación Oficial de Revisión, págs. 20 y 21.

Dicha regulación sólo es aplicable desde el 1° de enero de 2013, ya que solo a partir de la Ley 1607 de 2012 esta disposición tuvo efectos en cabeza de los establecimientos permanentes, sucursales y sus empresas vinculadas en el exterior. La normativa señalada exige la transferencia de las utilidades para efectos de realizar el ingreso por concepto de dividendos.

No obstante lo anterior, frente a las sucursales sometidas al régimen cambiario especial y atendiendo precisamente a las restricciones y obligaciones que se derivan del mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 y 16 de la Ley 09 de 1991, entre ellas el no poder adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, salvo para reembolsar el monto de capital en caso de liquidación de la sucursal o para girar al exterior el equivalente en divisas de las sumas recibidas en moneda legal colombiana con ocasión de las ventas internas de petróleo, gas natural o servicios inherentes al sector de hidrocarburos, el Gobierno señaló mediante reglamento cuándo se entienden transferidas las utilidades de este tipo de contribuyentes.

De esta manera, el Decreto 3026 de 2013 reglamentó en su artículo 19 lo siguiente:

“Artículo 19. Realización de ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades atribuidas a sucursales de sociedades extranjeras sometidas al régimen cambiario especial. Para efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, las utilidades a que se refiere el artículo 17 del presente decreto, obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).”

Para efectos de aplicar lo dispuesto en el presente artículo se tendrá en cuenta lo siguiente:

a) Cuando durante el respectivo año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroje un saldo débito, el valor del dividendo corresponderá al saldo débito que exista al finalizar el año.

b) Cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado tenga un saldo débito al inicio del año, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo, la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado incluirá el saldo de la cuenta de capital asignado y los saldos de las cuentas de utilidades retenidas y reservas y de revalorización del patrimonio que existían a 31 de diciembre de 2006 y que no hubieran sido capitalizados, ni transferidos posteriormente a la cuenta de

inversión suplementaria al capital asignado.” (Subrayado y negrilla en el original)

Este decreto reglamentario fue publicado el día 27 de diciembre de 2013, mediante Diario Oficial N° 49016, fecha desde la cual entró en vigencia y, por tanto, para su aplicación se requiere que en el año gravable arroje un saldo débito de la ISCA, que tenga origen **exclusivamente** en uno de estos eventos:

- (i) Que teniendo a 1° de enero un saldo crédito, o careciendo de saldo inicial, finalice el año con un saldo débito; o,
- (ii) Que teniendo a comienzo del año un saldo débito, éste se aumente.

Necesariamente ello implica que la realización del ingreso por dividendos se debe dar en el año en que ocurra uno de los eventos señalados, partiendo de los resultados que puedan generarse a partir del año 2013 como primer año de aplicación de la norma, ejercicio que adicionalmente continúa haciéndose año tras año, sobre los nuevos saldos.

Al realizar un análisis de la norma, es claro que el Decreto 3026 de 2013 reglamentó en su artículo 19 una presunción que se debe analizar para poder determinar si efectivamente estamos frente a un aumento débito de la cuenta ISCA que lleve a que la oficina principal recupere su inversión en Colombia y genere excedentes.

Precisamente, para efectos de entender de manera completa la situación de mi representada y la aplicación de la normativa antes indicada, se debe hacer una explicación previa respecto de la incidencia que tuvo la fusión con SPEP y el saldo que Emerald como sucursal había invertido en Colombia y que no había recuperado o retornado vía ISCA a la casa Matriz.

1. Explicación de la fusión con SPEP:

El hecho de relevancia para sustentar que no hay un saldo débito en la cuenta ISCA es la fusión entre Emerald y SPEP. En el 2014, Emerald se fusionó con la Sucursal SPEP, por lo que resulta necesario analizar qué sucedió en el año 2014 con cada una de las sucursales, pues al ser el segundo año de aplicación de la norma, es obligatorio revisar si tal situación se configuró en alguna de ellas de manera exclusiva, pues para el año 2015, los valores de la ISCA ya reflejan resultado consolidado.

El hecho de la fusión entre estas dos sucursales se encuentra probado dentro del expediente administrativo, hecho que además está expresamente reconocido por la Administración, tal como lo menciona en el Requerimiento Especial que el 12 de diciembre de 2014, al señalar que bajo escritura pública N°3093 de la Notaría 67 de Bogotá, inscrita el 18 de diciembre de dicho año, Emerald se fusionó mediante absorción con SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V., fusión sobre la cual se presentaron estados financieros a 30 de septiembre de 2014 sin salvedades. Así como que al 31 de diciembre de 2014 se presentaron estados financieros de Emerald consolidados con la sucursal SPEP absorbida.

Pese a lo anterior, la DIAN parece desconocer que, para el 1 de enero del año 2014 y segundo año de aplicación de la ley, Emerald no había absorbido a SPEP y, por tanto, debían examinarse por separado las dos compañías.

Al revisar la información correspondiente para las dos compañías con corte a 31 de diciembre de 2013 tenemos:

a. Emerald:

A 31 de diciembre de 2013 registraba en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado un saldo crédito (positivo dentro del patrimonio), en cuantía de COP \$ 468,926,229,011, conforme se extrae de los estados financieros del año 2013 (**Anexo K** respuesta requerimiento especial), por lo que claramente en cabeza de Emerald, no habría lugar a considerar la existencia de ingresos por dividendos.

b. SPEP:

A 31 de diciembre de 2013 registraba en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) en cuantía de COP \$1.110.245.295.000, conforme se extrae de los estados financieros del año 2013 (**Anexo J** respuesta requerimiento especial) resultado que nos llevaría a revisar la aplicación de los postulados de la norma así:

Si quisiera exigirse a Emerald el pago de retención en la fuente sobre el saldo débito que tenía SPEP en el año 2014, la liquidación oficial debió expedirse por dicho año y dirigido a esa Compañía, el cual claramente hubiera sido contestado por Emerald al ser la absorbente. En consecuencia, es claro que la Administración está intentando exigir el pago de dividendos sobre un saldo débito que se generó de forma previa y en cabeza de una entidad legal diferente.

Por lo anterior, es improcedente la modificación propuesta en la medida que constituye la utilización de un proceso de determinación del año 2015 para exigir el pago de supuestos dividendos transferidos antes de 2013, es decir, exigiendo el pago de dividendos incluso antes de la expedición del Decreto 3026 de 2013, norma reglamentaria que determinó que tales débitos se constituyen como transferencia de utilidades.

En suma, la DIAN está errada en su planteamiento pues implica una aplicación retroactiva de las normas al buscar fiscalizar un saldo débito originado en periodos anteriores a la norma que pretende hacer valer y en todo caso está dirigido a la entidad equivocada. Lo descrito constituye una clara violación del principio de irretroactividad del artículo 363 superior y de la independencia de periodos gravables dispuesta en el artículo 694 del E.T., al margen de que en todo caso Emerald hubiera respondido ese eventual proceso al ser la absorbente legal de SPEP y por lo tanto contener a esta última entidad como ente “disuelto pero no liquidado”.

De acuerdo con lo anterior, el movimiento del ISCA desde el 2013 hasta el 2015 no superaría el saldo crédito que traía Emerald, lo que se puede evidenciar con el movimiento ISCA que hubo año a año. Lo anterior, se constata con los estados financieros y los Formularios 13 del

Banco de la República de los años 2013 y 2014, aportados con la respuesta al Requerimiento Especial y para el año 2015 corregido por Emerald.

Lo antes mencionado se muestra en el cuadro siguiente en donde la sumatoria del movimiento crédito del año 2014 y del débito del 2015, no alcanzan a estar cerca de cambiar el saldo crédito de la cuenta que traía Emerald como sucursal independiente:

Año	USD	COP(Miles)	Naturaleza
2014	\$86.250.460,58	\$171.237.182	Crédito
2015	\$45.395.161,41	\$125.927.395	Débito
Total	\$40.855.299,17	\$45.309.787	Crédito

Este análisis es importante por dos factores que son de real importancia para el presente caso, el primero de ellos es en relación con que el valor del saldo crédito que traía Emerald antes de la fusión por valor de COP \$ 468.926.229.011 no se alcanzaba a cambiar el estado de la cuenta de crédito a débito y, en segundo lugar, muestra que el efecto de un año a otro en pesos termina siendo mayor por el cambio que tuvo el peso respecto el dólar, lo que refleja que la cuenta del ISCA está arrojando una diferencia en cambio que distorsiona su naturaleza.

Adicionalmente, los montos correspondientes a utilidades retenidas, reservas y revalorización del patrimonio que existían a 31 de diciembre de 2006 consolidado eran los siguientes³⁷:

Utilidades retenidas, reservas y revalorización del patrimonio que existía a 31 de diciembre de 2006. (Cifras en miles de Pesos)			
Concepto	SPEP	EMERALD	Consolidado
Utilidades retenidas	\$1.190.916.548	\$3.161.678	\$1.194.078.226
Reservas	\$4.466.364	\$500	\$4.466.864
Revalorización del patrimonio	\$846.201.604	\$26.124.601	\$865.863.412
Total a sumar ISCA desde 2013	\$2.064.408.502		

Como se observa, tomando en cuenta la fusión de SPEP y Emerald en el año 2014, al saldo total de la ISCA debe sumarse el monto de revalorización del patrimonio, reservas y utilidades retenidas al 31 de diciembre de 2006, que juntos ascienden a \$2.064.408.502 (Cifras en miles de pesos), monto que al tenor del inciso segundo del artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, debe sumarse al saldo contable de la ISCA, de forma que la suma neta entre el débito contable y los conceptos anteriormente descritos, da el total que debe tomarse para efectos de determinar si existe la transferencia de utilidades.

³⁷ Anexos G y H de la respuesta al Requerimiento Especial.

Por lo cual, si el débito contable de la ISCA no es al menos igual al monto de la revalorización del patrimonio, reservas y utilidades retenidas al 31 de diciembre de 2006, el efecto neto no se puede considerar como un dividendo gravado debido a que corresponde a un dividendo no gravado anterior al año 2013, en los términos del artículo 49 modificado por la Ley 1607 de 2012. Es decir, incluso considerando el débito, solo podría causar dividendos por el valor que aumente el saldo de \$2.064.408.502 (Cifras en Miles de Pesos), lo que no ocurre en el presente caso, por lo que para efectos de la presente norma no existe un saldo débito que genere los dividendos exigidos por la Administración.

Bajo esta perspectiva señalada por la ley, es evidente que el saldo débito que la Administración analizó para el año 2015 **no tiene la naturaleza débito**, por lo que el supuesto de la norma no se da.

Ahora bien, la DIAN sostiene en la Resolución del Recurso que *«La consolidación de la fusión de las dos entidades está demostrada, y por ello, no es admisible pretender justificar un valor diferente en el saldo de la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado (ISCA), separando la información financiera de las dos entidades, pues se repite, el hecho de fusionarse implica que la absorbente debe asumir la totalidad de los derechos y obligaciones de la absorbida»*³⁸.

Al respecto, debe recordarse que la fusión es una reforma estatutaria a través de la cual, una o más sociedades se disuelven sin liquidarse y transfieren en bloque sus patrimonios para ser absorbidas por otra u otras sociedades o, para crear una nueva compañía. La sociedad absorbente o la nueva compañía adquiere los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas, al momento de formalizarse el acuerdo de fusión.³⁹

De acuerdo con lo anterior, entre las consecuencias o implicaciones de un proceso de fusión están la modificación al contrato social, la disolución de las sociedades absorbidas y por supuesto la transmisión patrimonial. Así, la sociedad absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la sociedad disuelta, por lo tanto, las obligaciones de las sociedades absorbidas, aspecto que no es discutido por mi representada.

Ahora bien, en virtud de la fusión se transfiere a título universal el patrimonio de la sociedad que desaparece para ser absorbida, así lo ha explicado la Superintendencia de Sociedades:

*"la fusión supone una transmisión in universum ius del patrimonio de todas las sociedades fusionadas a favor de la nueva sociedad o de la absorbente. Al transmitir en bloque su patrimonio las sociedades transmitentes se extinguen, y al extinguirse se opera una sucesión universal a favor de la absorbente o de la nueva. Los nexos obligacionales, los derechos reales, los derechos sobre bienes inmateriales, etc., se transmiten subsumidos en ese bloque patrimonial que constituye una unidad jurídica. Pero esa unidad de derecho continúa siendo idéntica a sí misma, inalterada; únicamente ha cambiado su titular jurídico. El poder de disposición ha pasado de una sociedad a otra, eso es todo".*⁴⁰ (Subrayas fuera de texto)

³⁸ Resolución del Recurso, pág. 22

³⁹ Código de Comercio, artículo 172.

⁴⁰ Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-016228 del 23 de febrero de 2021.

De acuerdo con lo anterior, el balance general consolidado refleja la integración de los patrimonios de todas y cada una de las sociedades que participan en el proceso y esta integración se debe llevar a cabo en forma horizontal (línea a línea), con el fin de conservar el origen de cada uno de los rubros que integran los patrimonios a fusionar, salvo que en el compromiso de fusión se apruebe una destinación diferente.⁴¹

En línea con lo anterior, en el dictamen pericial que se aporta con esta demanda, el perito precisa, en relación con la integración de patrimonios de sociedades extranjeras con sucursales en Colombia, que *«la integración de las cifras de las Sucursales participantes en la fusión, y que se reflejan en el balance consolidado de la sucursal de la sociedad absorbente (Emerald), debe realizarse en forma horizontal o línea a línea, lo que implica una sumatoria de las cuentas patrimoniales y de resultado de las dos Sucursales»*. (Negrilla fuera de texto).

En el caso en discusión, las sociedades extranjeras Emerald Energy PLC y SPEP Energy Netherlands B.V., las cuales tenían sucursales establecidas en Colombia, se fusionaron en el exterior, siendo Emerald Energy PLC la sociedad absorbente. Como consecuencia de esta fusión, se integró el patrimonio tanto de las oficinas principales como de las sucursales en Colombia. La sucursal de la sociedad absorbente, Emerald Energy PLC Sucursal Colombia recibió todos los activos, derechos, obligaciones y pasivos de la sucursal de la sociedad absorbida, por lo que debió necesariamente afectar las cuentas de su balance general que correspondían en consideración a la naturaleza de los mismos (por ejemplo, capital asignado e inversión suplementaria, reservas, utilidades, revalorización del patrimonio, entre otros).

Esto quiere decir que el patrimonio de la sociedad resultante y de su sucursal en Colombia se compone de la suma de las cuentas individuales que tenían antes de la fusión, más las cuentas que traían la sociedad absorbida y su sucursal, pero esto no implica que haya un cambio en la base gravable, pues las cuentas conservan su naturaleza y sobre las mismas de forma individual es que la Administración de impuestos podría hacer una evaluación sobre su incremento con respecto al año anterior.

Si como consecuencia de hacer esta consolidación de cuentas, lo cual es un simple movimiento contable, se modifica la ISCA arrojando un saldo débito, esto no puede ser de ninguna manera interpretado por la Administración de Impuestos como un giro de recursos al exterior proveniente de la operación de la sociedad absorbente y, por tanto, gravarlo como un dividendo, pues esto no corresponde a la realidad.

Como puede observarse, la fusión tiene como consecuencia la integración patrimonial, por lo tanto, la DIAN no puede aplicar el artículo 19 del Decreto 3026 de 2014, sin tener en cuenta los efectos de la fusión como lo hace en este caso. Pues a pesar de que en los actos demandados acepta la ocurrencia de la fusión aplica el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, sin tener en cuenta el origen del saldo débito de la ISCA en el periodo cuestionado.

Es evidente que no puede determinarse la obligación tributaria de manera aislada, cuando el contribuyente ha sido partícipe de un proceso de fusión, pues la fusión implica una variación

⁴¹ Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-051140 del 13 de septiembre de 2005.

en el patrimonio, en este caso por la integración de los mismos. Si bien el artículo 19 del Decreto hace referencia a una ecuación. En el caso bajo análisis, la variación de la ISCA tiene como origen la consolidación contable, resultado de la integración de los patrimonios.

Vale la pena resaltar que el perito, en el dictamen pericial que se aporta con esta demanda, ratifica la circunstancia por la cual se obtiene un saldo débito en la cuenta ISCA de Emerald para el periodo gravable cuestionado, cuando indica que *«los saldos de la ISCA de las dos sucursales se integraron en el patrimonio de Emerald una vez materializada la fusión, arrojando un saldo final con naturaleza **Débito**, toda vez que el saldo Débito de SPEP al momento de la fusión era superior al saldo Crédito de Emerald. Es así como producto de la integración patrimonial, Emerald incluyó en su ISCA el valor reportado por SPEP en su contabilidad (\$1.110.245.295 de naturaleza "Débito"). (Ver Tabla No. 5). // En vista de lo anterior, si bien el saldo de la ISCA de Emerald antes de la fusión presentaba una naturaleza **Crédito** por un valor de \$468.926.230, producto de la integración de las cifras, específicamente de la ISCA de SPEP que presentaba una naturaleza Débito por un valor de (1.110.245.295), el saldo consolidado posterior a la fusión de la ISCA de Emerald, presentó una naturaleza **Débito** por un valor de (\$470.081.883)»*. (Subrayas fuera de texto).

Así es claro, que el resultado de la ISCA, no puede verse de manera aislada sin tener en cuenta el efecto de la fusión y la verdadera finalidad de lo dispuesto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, reglamentado por el artículo 19 del Decreto 3026 del 2013.

Habiendo aclarado lo anterior, no puede perderse de vista tampoco que la retención que se pretende cobrar es un impuesto a los dividendos, y que el artículo 30 del E.T. establece una forma de determinación de la base gravable, que fue reglamentada para las sucursales del régimen cambiario especial, teniendo en cuenta el régimen cambiario, comercial, contable y tributario que les es aplicable.

El numeral 4 del referido artículo establecía para el año gravable 2014 que: *«La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior»*.

Por lo anterior, contrario a lo señalado por la DIAN en la Resolución del Recurso, no se trata de desconocer que Emerald como absorbente de SEPEP adquirió todas los derechos y obligaciones de la absorbida, sino de entender los efectos que la fusión tiene a nivel patrimonial entre las dos sucursales y, bajo esa óptica, analizar los criterios señalados en el Decreto 3026 de 2013 y determinar si efectivamente existió una transferencia de utilidades.

2. Ajuste de Estados Financieros con la entrada de las normas internacionales de contabilidad.

Este punto explica por qué no se está frente a un saldo débito, sino por el contrario estamos frente a un crédito que disminuyó en el año gravable 2015.

Para ello, tenemos que remitirnos a los Estados Financieros del año 2013 y 2014, en donde la base de su presentación era conforme con las normas de contabilidad del Decreto 2649 de 1993, en los que el revisor fiscal expresó con claridad que la metodología de reporte de la información financiera se realizará a costos históricos.

En la nota de los Estados Financieros del 2013, que son antes de la fusión, establece en cada una de las sucursales que la base de presentación será:

“Los estados financieros adjuntos han sido preparados de los registros contables mantenidos bajo la norma del costo histórico y de acuerdo con principios contables generales aceptados en Colombia contenido en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993”⁴²

Esto es importante ya que los saldos de toda la contabilidad de las dos Sucursales, no se llevaban con los saldos en dólares expresados a 31 de diciembre del año respectivo, sino que por el contrario se tomaba como base el valor en pesos del año pasado. La anterior, era la forma de presentación de Estados Financieros que distorsionaba el saldo de la cuenta ya que *per se* no se refleja en pesos la equivalencia en dólares del saldo de la cuenta. Este hecho se demuestra con el certificado de Revisor Fiscal y los Estados Financieros del 2012, 2013 y 2014 de Emerald y SPEP. Vale recordar que la ISCA de las Sucursales del régimen especial es una cuenta cuya naturaleza es en dólares.

Con la entrada de la Ley 1314 de 2009 y con la implementación de normas internacionales de contabilidad NIIF, los entes económicos del Grupo 1 podían optar por tener moneda funcional dólar, por lo que la implementación y la transición de Decreto 2649 de 1993 a las NIIF podía generar distorsiones. De hecho, esa fue la observación que el auditor dejó en los dos Estados Financieros de propósito especial de cada una de las sucursales antes de la fusión.

“De conformidad con lo previsto en la Ley 1314 de 2009 y los decretos reglamentarios 2706 y 2784 de diciembre de 2012, la Sucursal está obligada a iniciar el proceso de convergencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia a las normas internacionales de información financiera (NIIF o IFRS por sus siglas en inglés) tal y como las emite el IASB(International Accounting Standards Board). Teniendo en cuenta que esta convergencia a NIIF es compleja y tendrá efectos significativos para las compañías, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, clasificó a las compañías en tres grupos para hacer la transición.

La Sucursal pertenece al grupo 1, cuyo periodo de transición comienza el 1 de enero de 2014 y la emisión de los primeros estados financieros comparativos bajo NIIF será el 31 de diciembre de 2015.”

De la nota que deja el auditor, se puede establecer que los Estados Financieros del 2015 reflejarán el cambio con la norma internacional de contabilidad y que el cambio generará diferencias.

⁴² Estados Financieros a 31 de diciembre del 2013 de Emerald y SPEP.

En esas condiciones, no se comparte lo señalado por la DIAN en la Resolución del Recurso, cuando sostiene que *«la vigencia investigada corresponde al año 2015, periodo en el que aún no se debían adelantar los procesos de convergencia a los nuevos marcos técnicos normativos de orden contable, por lo que, en dicho periodo, al regir las disposiciones del Decreto 2649 de 1993, todos los movimientos contables se debían registrar y reconocer en la moneda funcional peso colombiano»*. Al respecto debe precisarse que, como se indicó, con base en la Ley 1314 de 2009 y el Decreto Reglamentario 3567 de 2011, de acuerdo con el cronograma del nuevo marco técnico normativo para las entidades del Grupo 1, como es el caso de la Sucursal, el primer periodo de aplicación de dicho marco corresponde al periodo comprendido entre el 1 de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2015, normativa que, además, permitía que el dólar fuera la "moneda funcional" si esta corresponde al entorno económico de la entidad, y que es diferente a la "moneda de presentación", que es aquella en la cual deben llevarse la contabilidad y los estados financieros con efectos legales⁴³.

De hecho, para efectos de los estados financieros del periodo 2015, la información financiera de periodos anteriores y con propósitos comparativos para la presentación de dichos estados financieros, fue modificada y se presentó con fundamento en las bases descritas en las NIIF, como se observa en el numeral 2.2. de las notas a los estados financieros del 2015.

Ahora bien, después de la fusión, se presenta el Estado Financiero de transición que es el 2014 y el Estado Financiero con NIIF que es el del año 2015. Cuando vemos el Estado Financiero del año 2015, se evidencia que la moneda funcional de la Sucursal es dólar y sus valores de los Estados Financieros se expresaban a una tasa de cierre, es decir ya no hay una expresión histórica del saldo en pesos.

Al respecto y con la entrada de las NIIF, la Sucursal cambió su moneda funcional al dólar y en la nota 2.4.2 *Moneda funcional y de Presentación* explicó lo siguiente;

“2.4.2 Moneda Funcional y de Presentación.

Las partidas incluidas en los estados financieros de la Sucursal se valoran utilizando la moneda del entorno económico principal en que la entidad opera (“moneda funcional”). La moneda funcional de la Sucursal es el dólar de los Estados Unidos; en tanto, los estados financieros se presentan en pesos colombianos, que es la moneda de presentación.

Conversión de Moneda Funcional a Moneda de Presentación.

La información reportada en los estados financieros de la Sucursal es convertida de moneda funcional a moneda de presentación de la siguiente manera:

- *Los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convierten a la tasa de cambio de cierre, correspondiente a los periodos de los estados de situación financiera.*

⁴³ Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Concepto 150 del 8 de agosto de 2013.

- *Los ingresos y gastos para cada estado que represente el resultado del periodo y otro resultado integral (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convierten a las tasas de cambio de la fecha de las transacciones y/o a las tasas de cambio de promedio de cada año; y*
- *Todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otros resultados integrales (ORI).*

(...)"

La nota antes descrita muestra la posición asumida por el revisor fiscal del 2015, en donde mencionó que las diferencias originadas por el cambio de la moneda funcional se verán reflejadas dentro del ORI de la Sucursal.

Con esta claridad, viendo la situación patrimonial del 2014, año de la fusión, con NIIF el revisor fiscal refleja que se aumentó el valor en débito del ISCA en \$1.036.325.065 (Cifras en Miles de Pesos), pero a su vez se aumenta el otro resultado integral en un crédito por valor de \$1.156.919.823 (Cifras en Miles de Pesos).

	Capital Asignado	Inversión Suplementaria al Capital Asignado	Otras Reservas	Utilidades Acumuladas	Otros Resultados Integrales	Total Patrimonio
<i>(En miles de pesos)</i>						
Saldo al 1 de enero de 2014	\$ 1,855,460	\$ 468,926,230	\$ 927,730	\$ 440,510,569	\$ (5,437,943)	\$ 906,782,046
Movimiento de inversión suplementaria	-	97,316,952	-	-	-	97,316,952
Utilidad neta del año	-	-	-	45,418,740	-	45,418,740
Otros resultados integrales	-	-	-	-	1,156,919,823	1,156,919,823
Movimiento por integración patrimonial con la Sucursal SPEP Energy Netherlands B.V.	10,000	(1,036,325,065)	74,551,718	-	-	(961,763,347)
Saldos al 31 de diciembre de 2014	1,865,460	(470,081,883)	75,479,448	485,929,309	1,151,481,880	1,244,674,214
Movimiento de inversión suplementaria	-	(125,927,395)	-	-	-	(125,927,395)
Pérdida neta del año	-	-	-	(179,120,755)	-	(179,120,755)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	350,506,205	350,506,205
Saldos al 31 de diciembre de 2015	\$ 1,865,460	\$ (596,009,278)	\$ 75,479,448	\$ 306,808,554	\$ 1,501,988,085	\$ 1,290,132,269

Véanse las notas adjuntas.

Este resultado refleja la existencia de una diferencia en cambio que se generó producto de la fusión con SPEP, en donde los valores reportados en los Estados Financieros en pesos diferían del saldo del ISCA dólares que tenía la Sucursal. Este hecho se prueba con el certificado de revisor fiscal aportado en la respuesta al Requerimiento Especial, en donde muestra que el valor en dólares de la cuenta ISCA de SPEP para el año de la fusión era por un valor de US\$ 148.822.449,55, mientras que en pesos se reportaba un valor de COP \$1.110.245.295.356. Si fuera una relación adecuada, el análisis llevaría a que la tasa de cambio de cierre del periodo antes de funcionar las sucursales sería de COP/USD \$7.460,20, lo que carece de sentido.

Este análisis concluye que el saldo que traía SPEP, era mucho menor al expresado en pesos en los Estados Financieros.

Este hecho también lo acreditan los Estados Financieros del año 2017 en donde el revisor fiscal reafirma los Estados Financieros de la Sucursal por el año 2016 y expresa en pesos a

la tasa de cierre el saldo real de la ISCA de Emerald. En el cambio del patrimonio de este año podemos observar lo siguiente:

	Capital Asignado	Inversión Suplementaria al Capital Asignado	Otras Reservas	(Pérdidas) Utilidades Acumuladas	Otros Resultados Integrales	Total Patrimonio
<i>(En miles de pesos)</i>						
Saldo al 31 de diciembre de 2015	\$ 1,865,460	\$ (596,009,278)	\$ 75,479,448	\$ 306,576,237	\$ 1,501,988,085	\$ 1,289,899,952
Movimiento de inversión suplementaria	-	(114,600,419)	-	-	-	(114,600,419)
Pérdida neta del año	-	-	-	(91,518,516)	-	(91,518,516)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	(61,691,394)	(61,691,394)
Ajuste por corrección de error (neto de impuestos)	-	1,058,145,437	-	-	(1,058,145,437)	-
Saldo re-expresado al 31 de diciembre de 2016 *	1,865,460	347,535,740	75,479,448	215,057,721	382,151,254	1,022,089,623
Movimiento de inversión suplementaria	-	(8,872,132)	-	-	-	(8,872,132)
Pérdida neta del año	-	-	-	(460,849,985)	-	(460,849,985)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	(8,886,215)	(8,886,215)
Saldo al 31 de diciembre de 2017	\$ 1,865,460	\$ 338,663,608	\$ 75,479,448	\$ (245,792,264)	\$ 373,265,039	\$ 543,481,291

Véanse las notas adjuntas.

* Algunos importes que se muestran aquí no corresponden a los estados financieros de 2016 y reflejan los ajustes realizados, véase la Nota 2.6.

El error que detectó el revisor fiscal fue respecto de la diferencia en cambio que arrastraba la fusión realizada con SPEP. Precisamente el ajuste no cambia el patrimonio de la Sucursal ya que lo que se elimina es la distorsión que se generó en el ISCA y en la contrapartida de la diferencia en cambio que se registró en el ORI.

Precisamente, el ajuste fue acreditar un valor de \$1.058,145.437.000 en el ISCA y debitar el mismo valor en el ORI. Revisada la nota del error encontramos que el revisor fiscal mencionó lo siguiente;

“2.6. Corrección de un Error.

En 2016 la Sucursal presentó un error en sus estados financieros en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado (ISCA) dado que al 31 de diciembre de 2016 la Sucursal registraba en el ISCA un crédito por USD\$115.817.836, 35; sin embargo, presentó como equivalente en pesos saldo en débito por COP \$710.609.697.000; diferencia originada desde la consolidación patrimonial con SPEP Energy Netherland B.V. Sucursal Colombia.

El error se identificó y se corrigió reexpresando los estados financieros de 2016, de la siguiente manera:

	Reexpresado	Anterior
Impacto sobre el patrimonio		
Inversión suplementaria al capital asignado	\$ 347,535,740	\$ (710,609,697)
Otro resultado integral	382,151,254	1,440,296,691
Impacto sobre otro resultado integral		
Efecto en conversión a moneda de presentación	\$ (1,119,836,831)	\$ (61,691,394)

La conclusión de este análisis es clara. En el año 2015 efectivamente se debita la cuenta del ISCA de Emerald en \$125.927.393.786, pero este aumento lo que hizo fue disminuir el crédito que tenía Emerald en el ISCA, pero jamás cambió el estado de la cuenta de crédito a débito.

La afirmación de revisor fiscal en los estados financieros re-expresados del 2016, también se denota en el balance de la ISCA de Emerald año a año desde el 2014. De balance se tienen los siguientes datos en dólares que confirman que el saldo de la cuenta es crédito.

Año	Saldo SPEP(USD)	Saldo Emerald (USD)	Saldo fusionado (USD)
2014	(\$148.822.449,55)	\$340.758.965,87	\$191.936.516,32

Adicionalmente, en el año 2020 se emitió una nota explicativa en los estados financieros de dicho año para realizar el mismo ajuste con los estados financieros de los años 2014 y 2015, donde el saldo débito de COP\$ 596.009.278.000 utilizado por la DIAN para justificar los flujos “positivos” de la operación de Emerald, se re-expresaron como un saldo crédito por valor de COP\$ 481.643.589.000. Adicionalmente, se presentó con el recurso de reconsideración el Formulario 13 del año 2015 corregido con el nuevo valor de la ISCA⁴⁴.

Por lo anterior, al acreditarse la realidad del aumento débito de la cuenta del ISCA, la cual devino de un error en la incorporación financiera de la entidad absorbida en el año 2014 (SPEP), y debidamente probada mediante los Estados Financieros re-expresados por los años 2016 y 2020, es imperativo que la Autoridad Tributaria otorgue el valor probatorio suficiente a los documentos aportados, y en su lugar declare que la Sucursal por el año gravable 2015, no cumplió con las situaciones de hecho que plantea el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, para entender que hubo un reparto de utilidades que se entiendan como dividendos.

Todo lo anterior, también fue corroborado por el perito en el dictamen pericial, en donde indicó lo siguiente:

«(...), si la ISCA de SPEP hubiera estado correctamente expresada, esta cuenta hubiera mantenido una naturaleza Crédito al momento de la fusión, y en ninguno de los años la cuenta hubiera cambiado su naturaleza a Débito.

No obstante, dado que la mencionada reexpresión se realizó solo hasta los Estados Financieros del año 2016, al momento de la fusión (i.e. año 2014) la ISCA de SPEP se encontraba subestimada producto de un error contable⁴⁵, lo que implicó que en la fecha de la transacción la ISCA de SPEP tuviera naturaleza débito.

Por lo anterior, y como consecuencia de la integración de los patrimonios de las sucursales, la ISCA consolidada de Emerald cerró al 31 de diciembre de 2014 con naturaleza débito, situación que no se originó por el giro ordinario de las operaciones de Emerald, sino únicamente producto del error contable proveniente de SPEP, el cual se trasladó a Emerald en virtud de la integración patrimonial de las sucursales». (Subrayas fuera de texto).

⁴⁴ Anexos F y G del Recurso de Reconsideración.

⁴⁵ [5]Tal como consta en el Estado de Cambios en el Patrimonio de los Estados Financieros reexpresados del año 2017, y como fue certificado por el Revisor Fiscal de Emerald, mediante certificación del 25 de abril de 2022.

6.3.1. El hecho que la norma señale que se considera transferencia de utilidades la existencia o aumento del saldo débito de la cuenta ISCA, no significa que sean gravadas, pues debe revisarse cuándo surgieron tales utilidades y sí estuvieron previamente gravadas.

6.3.1.1. Imputación a utilidades futuras (*carry forward*) e imputación a utilidades de períodos anteriores (*carry backward*)

Aunque no compartimos el análisis de la Administración referido a que Emerald tiene un mayor débito en la ISCA por el año 2015, procederemos a defender este punto con base en las normas pertinentes sobre distribución de dividendos para las Sucursales del Régimen Cambiario especial.

De la definición de dividendos incorporada a partir del artículo 90 de la ley 1607 de 2012, se concluye que son ingresos gravados en calidad de dividendos, para la oficina principal de las sucursales del régimen cambiario especial, todos los obtenidos en exceso del capital aportado o invertido, sin importar la denominación que se les dé, y el momento efectivo en que se haga, por el solo hecho de resultar como saldo débito de la cuenta de inversión suplementaria de capital; así la noción de dividendo contemplada a partir de la Ley 1607 de 2012, comprende todo ingreso percibido en exceso del capital aportado.

De conformidad con el inciso segundo del artículo 12 del ET, las sociedades y entidades extranjeras de cualquier naturaleza son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional dentro los cuales están los dividendos, conforme lo prevé el numeral 9 del artículo 24 del Estatuto Tributario.

En consecuencia, todo ingreso que la ley considere de fuente nacional y que se pretenda repatriar constituye ingreso gravado con el impuesto sobre la renta en Colombia, salvo disposición que prevea un tratamiento impositivo que se aparte de lo que es de aplicación general, o amparado a la luz de tratados internacionales que prevean lo contrario.

No obstante, es obligatorio revisar en todos los casos, si tal dividendo se encuentra gravado o no, pues si bien la normativa establece la definición de dividendos para la transferencia de utilidades de fuente nacional obtenidas a través de sucursales, de ninguna manera la referida normativa señala que tal transferencia se considere en todos los casos gravada, pues tal consideración solo es posible hacerla a partir del año 2017, año en que entró en vigencia el impuesto a los dividendos contemplado en el artículo 9° de la Ley 1819 de 2016 que adicionó el artículo 246-1 del ET, gravando con una tarifa especial tal dividendo, aunque se hayan recibido como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, excepto en el caso de las sociedades nacionales, como lo establece el artículo. 2° de la misma Ley que modificó el inciso 1° del artículo 48 del ET.

De esta manera, para los dividendos percibidos antes del 1 de enero de 2017, hay que definir dos momentos históricos para establecer la calidad de gravado o no, a saber:

1. Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1° de enero de 2013, para efectos de determinar, con base en el artículo 48 del Estatuto Tributario, el monto susceptible de ser distribuido a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, debe utilizarse el procedimiento previsto en el artículo 49, modificado por el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012.

Así, conforme lo establecía el entonces artículo 245 del Estatuto Tributario, la tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones que sean percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, en la parte correspondiente a las utilidades que no excedan el resultado a que se refiere el numeral 3 del artículo 49 del ordenamiento tributario, están sometidos a tarifa cero (0%) de tributación; por el contrario, conforme lo establece el parágrafo 2° del referido artículo 49, las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3 ya señalado, tendrán la calidad de gravadas, caso en el cual la sociedad efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado, en el momento del pago o abono en cuenta.

2. Tratándose de utilidades obtenidas con anterioridad al 1° de enero de 2013, se aplican las disposiciones vigentes para el año gravable 2012, por lo que, tratándose de dividendos relativos a utilidades respecto de las cuales la sociedad que generó y distribuyó la utilidad ya tributó, en razón de la modificación que introdujo el artículo 13 de la Ley 1111 de 2006, corresponde al cero por ciento (0%), de conformidad con el inciso primero y el parágrafo 5° del artículo 245 del ET. Por el contrario, cuando las utilidades no hubieren sometido a imposición en cabeza de la sociedad, los dividendos o participaciones están gravados en cabeza del socio o accionista.

En consecuencia, conforme lo prescribe el parágrafo primero del artículo 245 citado, cuando los dividendos correspondan a utilidades sobre las cuales la sociedad que las generó y distribuye no tributó, **dichos dividendos o participaciones están gravadas en cabeza del socio o accionista a la tarifa corporativa general del 33% del impuesto sobre la renta.** Tarifa que aplicaba antes de las modificaciones introducida a la misma por la Ley 1607 de 2012, en cuanto al tenor del parágrafo de artículo 240 del ET tal como fue modificado por el artículo 93 de la Ley 1607 de 2012.

Lo anterior, fue ratificado en el Concepto N° 012398 de 2001 de la DIAN, mediante el cual determina la diferenciación entre utilidad neta realizada, según el artículo 30 del ET y qué se entiende por utilidad comercial según el artículo 49, en los siguientes términos:

“En efecto señala el artículo 30 que se entiende por dividendo o utilidad:

1. *La distribución ordinaria o extraordinaria que, durante la existencia de la sociedad y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad anónima o asimilada, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios o suscriptores, **de la utilidad neta** realizada durante el año o período gravable o de la acumulada en años o períodos anteriores, sea que figure contabilizada como utilidad o como reserva.*

2. *La distribución extraordinaria que, al momento de su transformación en otro tipo de sociedad y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad anónima o asimilada, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios o suscriptores, de la **utilidad neta** acumulada en años o períodos anteriores.*

Y el párrafo 2 del artículo 49 del mismo cuerpo legal para efectos de establecer la parte no gravada de las utilidades que le corresponden a los socios señala que cuando las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable, excedan el resultado previsto en el numeral primero o el de párrafo anterior, según el caso, tal exceso constituirá renta gravable en cabeza de los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuya. En este evento, la sociedad efectuará retención en la fuente sobre el monto del exceso, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes que establezca el Gobierno Nacional para tal efecto.

Así las cosas, la utilidad neta es la utilidad comercial menos los impuestos.

Ahora bien, si se tiene en cuenta que como consecuencia de la aplicación de los ajustes resulta un ingreso o gasto por la exposición a la inflación que forma parte del estado de pérdidas y ganancias, es natural que ello repercuta en la utilidad comercial de las sociedades o en la pérdida de las mismas a distribuir entre los socios.

No sobra observar, que a los socios corresponde como participación o dividendo dentro de la utilidad neta, la parte proporcional que dentro del capital de la sociedad posean y reciben el tratamiento fiscal previsto en el artículo 49 a que nos hemos referido.”⁴⁶

Es importante aclarar, que la aplicación plana y simple del Decreto 3026 del 2013, sin considerar si la Compañía cuenta con utilidades distribuidas como no gravadas, nos lleva a un escenario de doble imposición sobre un mismo hecho, o anticipar el impuesto de dividendos creado con la Ley 1819 de 2016. La tarifa de retención de que trata el artículo 245 del ET es del 33% solo aplica sobre rentas que no hayan tributado en cabeza de las sociedades, por lo que en el evento contrario se estaría haciendo el pago dos veces por concepto de impuestos.

En efecto expresamente el Decreto 3026 en su artículo 17 dispone:

“Artículo 17. Ingresos gravados por concepto de dividendos o participaciones en utilidades. Las utilidades que correspondan a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, atribuidas a establecimientos permanentes o sucursales en

⁴⁶ DIAN. Concepto 012398 de 2001. Ref: Consulta No. 111212 de 11 de diciembre de 2000. Concepto de utilidad comercial

Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, que sean transferidas a favor de empresas vinculadas en el exterior, estarán gravadas a título de dividendos o participaciones conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario.” (Subrayado y negrilla fuera del original).

Es decir, que las utilidades transferidas al exterior están gravadas, pero solo en el componente gravado que resulte del cálculo del artículo 49 del ET. Es decir, para determinar si están gravadas o no se debe hacer la depuración correspondiente y no se debe deducir por la simple transferencia de utilidades.

La norma es tan clara en ese punto que el artículo 18 del mismo Decreto 3026 de 2013 condiciona la realización del ingreso de dividendos a lo expuesto en el artículo 19 así:

“ARTÍCULO 18. Realización de ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19 del presente Decreto, relativo a las sucursales de sociedades extranjeras sometidas al régimen cambiario especial, para efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27; del Estatuto Tributario, el ingreso a título de dividendos o participaciones en utilidades al que se refiere el artículo 17 del presente Decreto se entiende realizado en el momento en que se efectúe la transferencia de utilidades al exterior a favor de las empresas vinculadas en el exterior.” (Subrayado y negrilla fuera del original).

En consecuencia, la propia norma condiciona que el ingreso se entiende gravado como dividendo cuando es transferido al exterior, pero atendiendo a lo previsto en el artículo 19 del mismo decreto, es decir, teniendo en cuenta la ocurrencia de los eventos de aumento del débito de la ISCA. Pero en ambos casos, es ineludible la aplicación del artículo 49 del Estatuto, con el fin de dilucidar si la transferencia de utilidades resulta o no gravada, así:

Artículo 49. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados. Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1o de enero de 2013, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo anterior, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, utilizará el siguiente procedimiento:

1. Tomará la Renta Líquida Gravable más las Ganancias Ocasionales Gravables del respectivo año y le restará el resultado de tomar el Impuesto Básico de Renta y el Impuesto de Ganancias Ocasionales liquidado por el mismo año gravable, menos el monto de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior correspondientes a dividendos y participaciones a los que se refieren los literales a), b) y c) del inciso segundo del artículo 254 de este Estatuto.

2. Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de:

a) *Dividendos o participaciones de otras sociedades nacionales y de sociedades domiciliadas en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, que tengan el carácter no gravado; y*

b) *Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares.*

3. *El valor obtenido de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.*

4. *El valor de que trata el numeral 3 de este artículo deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad hasta concurrencia de la utilidad comercial.*

5. ***Si el valor al que se refiere el numeral 3 de este artículo excede el monto de las utilidades comerciales del período, el exceso se podrá imputar a las utilidades comerciales futuras que tendrían la calidad de gravadas y que sean obtenidas dentro de los cinco años siguientes a aquel en el que se produjo el exceso, o a las utilidades calificadas como gravadas que hubieren sido obtenidas durante los dos períodos anteriores a aquel en el que se produjo el exceso.***

6. *El exceso al que se refiere el numeral 5 de este artículo se deberá registrar y controlar en cuentas de orden.*

7. *La sociedad informará a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución, el valor no gravable de conformidad con los numerales anteriores.*

PARÁGRAFO 1o. Lo dispuesto en el numeral 2 y 5 de este artículo no será aplicable a los excesos de utilidades que provengan de rentas exentas u otras rentas o beneficios tributarios cuyo tratamiento especial no se pueda trasladar a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares por disposición expresa de la ley.

PARÁGRAFO 2o. Las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3 tendrán la calidad de gravadas. Dichas utilidades constituirán renta gravable en cabeza de los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuyan, cuando el exceso al que se refiere este párrafo no se pueda imputar en los términos del numeral 5 de este artículo. La sociedad efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes que establezca el Gobierno Nacional para tal efecto.”

De las referidas disposiciones concluimos que:

- La transferencia de utilidades de parte de un Establecimiento Permanente a favor de empresas vinculadas en el exterior se entiende como dividendos.
- Para el caso de las Sucursales del Régimen Cambiario Especial cuando se registra un saldo débito en la cuenta del ISCA o teniendo saldo débito este se aumenta, dichos incrementos se entienden que son transferencia de utilidades al exterior y se entienden dividendos.
- En los dos escenarios anteriores sobre los dividendos debe calcularse si estos son gravados o no de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 49 del Estatuto Tributario.

Por lo tanto, para verificar si procedía o no la aplicación de la retención en la fuente sobre el saldo débito que arroje un contribuyente del régimen cambiario especial es indispensable que se verifique si efectivamente corresponde a dividendos posteriores al año 2013 y adicional a ello que correspondan a dividendos del componente gravado que establece la depuración del artículo 49 del ET, los cuales se relacionan con el saldo de la cuenta ISCA del año anterior.

En el presente caso, Emerald registró un “supuesto” aumento en la cuenta del ISCA por valor de \$125.927.395.000 sobre los cuales la Administración efectúa el cálculo del artículo 49 del ET así:

Renta líquida gravable	35,553,947,000
Ganancias ocasionales gravables	-
Subtotal	35,553,947,000
Impuesto básico de renta	8,888,487,000
Impuesto ganancias ocasionales	-
Subtotal	26,665,460,000
Descuentos tributarios	-
Subtotal (vr del ingreso no constitutivo)	26,665,460,000
incremento debito de la cuenta 3125 (ISCA) (596.009.278.000-470.081.883.000)	125,927,395,000
Valor dividendo gravado	99,261,935,000
Tarifa de Retención Dividendos	33%
Retención a adicionar	32,756,439,000

Es decir, partiendo del análisis de la Administración, solo en el año 2015 era posible tener dividendos como no gravados por valor de \$26.665.460.000 quedando un monto de \$99.261.935.000 como dividendo gravado **únicamente tomando en consideración el cálculo del artículo 49 por dicho año**. Sin embargo, la Administración omite revisar los periodos anteriores para verificar si dicho saldo de la ISCA efectivamente es dividendo gravado. Como se ha expuesto anteriormente, Emerald absorbió patrimonialmente a SPEP el 12 de diciembre del año 2014.

Por lo tanto, procedo a exponer el cálculo del artículo 49 del ET tomando en cuenta el monto máximo a distribuir por concepto de dividendo no gravado en los años 2013 por parte de

Emerald y SPEP y en el año 2014 por Emerald, para así determinar si efectivamente el mayor débito registrado era efectivamente gravado o si producto de la posibilidad de imputar contra utilidades de otros períodos -imputación a utilidades futuras-, señalado en el numeral 5 del artículo 49 del ET que prevé dicha imputación para los dos periodos anteriores, los dividendos distribuidos resultan como no gravados.

Para el efecto, se aportaron las declaraciones de renta del año 2013 de Emerald y SPEP, así como la declaración de renta del año 2014 de Emerald y los comparativos con los saldos de la ISCA registrados por dichos años, los cuales se verifican de acuerdo con lo contenido en los estados financieros⁴⁷. Igualmente tendremos en cuenta la posibilidad de imputar contra utilidades de otros períodos que se ocasiona por el exceso generado en el año 2016 en consideración que desde ese año está consignado en el Estado financiero que el saldo de la ISCA es crédito, para determinar si se genera un exceso o no así:

Cálculo dividendos gravados artículo 49 del Estatuto Tributario⁴⁸				
Concepto	SPEP 2013	EMERALD 2013	EMERALD 2014	EMERALD 2016
Renta líquida	\$177.297.633.000	\$17.824.710.000	\$37.688.628.000	\$21.351.143.000
Subtotal	\$177.297.633.000	\$17.824.710.000	\$37.688.628.000	\$21.351.143.000
Impuesto básico de renta	\$44.238.719.000	\$ 4.456.177.000	\$ 9.422.157.000	\$5.337.786.000
Subtotal	\$133.058.914.000	\$13.368.533.000	\$28.266.471.000	\$16.013.357.000
Descuentos tributarios	\$ 85.689.000	-	-	-
Valor máximo para distribuir como no gravado.	\$132.973.225.000	\$13.368.533.000	\$28.266.471.000	\$16.013.357.000
Variación ISCA año	\$85.452.370.000 Mayor Débito	\$130.836.256.000 Mayor Crédito	\$171.237.182.000 Menor Débito ⁴⁹	-\$114.600.419.000 Mayor Débito
Exceso o faltante	+\$47.520.855.000	+\$13.368.533.000	+\$28.266.471.000	+\$16.013.357.000

Como se puede apreciar, si se tienen en cuenta todas las declaraciones del año 2013 al 2016 y aplicamos el cálculo del artículo 49 del ET observamos que se generan excesos objeto de imputación contra utilidades de periodos anteriores o futuros por valor de \$ 105.169.216.000 de dividendos no gravados que son suficientes para cubrir los \$99.261.935.000 como monto gravado generado en el año 2015.

⁴⁷ Sobre este punto reiteramos que los valores de la ISCA consignados en los Estados Financieros están mal expresados y deben entenderse con la modificación efectuada en los Estados Financieros del año 2016 y la reconstrucción del saldo efectuado.

⁴⁸ En ninguno de los periodos de la referencia se detectaron ganancias ocasionales gravadas por lo que se omitió incluir dicho concepto en el cálculo.

⁴⁹ Sumatoria de los saldos crédito registrados por SPEP (EEFF con propósito especial a 30 de septiembre de 2014) y Emerald a 31 de diciembre de 2014.

Esto se debe principalmente a que en los periodos analizados solo existe un menor débito de SPEP por valor de -\$85.452.370.000 el cual está cubierto por más de \$132.973.225.000 distribuibles como no gravados, generando incluso en dicho año un exceso de \$47.520.855.000 como dividendos no gravados objeto de imputación a utilidades futuras, excesos que también se generan en los demás periodos, pues todos son menores débitos o créditos, eventos en los cuales no se entienden causados dividendos en los términos del artículo 19 del Decreto 3032 de 2013.

Por consiguiente, pasamos a resumir el cálculo del artículo 49 con estos excesos para el año 2015 así:

Cálculo del dividendo no gravado Artículo 49 del Estatuto Tributario	
Concepto	Valor
Renta líquida	\$35.553.947.000
Subtotal	\$35.553.947.000
Impuesto básico de renta	\$8.888.487.000
Subtotal	\$26.665.460.000
Descuentos tributarios	-
Valor máximo a distribuir como no gravado.	\$26.665.460.000
Variación ISCA año	\$125.927.395.000
Exceso o faltante	\$99.261.935.000
Imputación a utilidades futuras SPEP 2013	\$47.520.855.000
Imputación a utilidades futuras EMERALD 2013	\$13.368.533.000
Imputación a utilidades futuras EMERALD 2014	\$28.266.471.000
Imputación a utilidades de períodos anteriores EMERALD 2016	\$16.013.357.000
Resultado final	\$5.930.782.000 (Exceso no gravado)

En consecuencia, queda demostrado que, si bien se registró un mayor débito de forma errónea por parte de Emerald para el año 2015, ese mayor débito puede explicarse con la imputación a utilidades futuras e imputación a utilidades de períodos anteriores, permitidos por el numeral 4 del artículo 49 del Estatuto Tributario y, en consecuencia, no procede la adición de retención propuesta por la DIAN.

Adicionalmente y como se puede observar en el dictamen pericial que se anexa, el perito analizó las utilidades generadas para cada una de las sucursales, con el fin de determinar, con base en el artículo 49 del ET, si existían utilidades gravadas o no, así:

- i. **Frente a SPEP:** el perito revisó las utilidades desde el año 2007 hasta el 2013 (Ver Tabla No. 8) y concluyó:

«Como es posible identificar, (...), durante los años 2007, 2008, 2012 y 2013 (resaltados en color gris), se presentó un aumento del saldo Débito de la cuenta ISCA, lo que podría suponer una posible transferencia de utilidades por parte de la sucursal a su oficina principal.

No obstante, durante estos años, el total de las utilidades generadas no hubieran superado el límite máximo a distribuir como utilidades gravadas, en virtud de la aplicación del artículo 49 del E.T. (aplicable en todo caso desde el año 2013 para las sucursales)».

- ii. **Frente a Emerald:** Como se observa en la Tabla No. 9 del dictamen pericial, el perito analizó los periodos 2006 a 2014 y señaló:

«En relación con Emerald, el análisis para la determinación de las "Utilidades Gravadas y No Gravadas" comprendió los Períodos 2006 a 2014, el cual arrojó que la totalidad de las utilidades a distribuir son "No gravadas" con excepción de los Años 2006 y 2007.

De igual forma, resaltamos que, durante los Años 2013, 2014, 2015 y 2016 Emerald registró pérdidas (...), por lo cual no resulta razonable considerar que Emerald efectuó cualquier tipo de distribución de dividendos por estos años».

6.4. La sanción por inexactitud que le fue impuesta a Emerald en los actos demandados es improcedente y, por lo mismo, debe ser levantada.

6.4.1. En materia administrativa sancionatoria y, en específico, en los procedimientos tributarios son absolutamente aplicables las garantías y principios del derecho penal.

Al igual que ocurre con las sanciones penales, las sanciones de carácter tributario que impone la DIAN son expresión del poder punitivo del Estado. Así lo ha señalado en varias ocasiones la jurisprudencia de la Corte Constitucional⁵⁰, pues las sanciones en materia tributaria están encaminadas a reprimir conductas negativas para la sociedad y, por lo mismo, su imposición debe estar guiada por los mismos parámetros establecidos en el derecho penal. Esto ha sido sostenido por la Corte Constitucional en los siguientes términos:

«en reiterada jurisprudencia esta Corporación ha establecido que los principios del derecho penal -como forma paradigmática de control de la potestad punitiva- se aplican, con ciertos matices, a todas las formas de actividad sancionadora del Estado. En efecto, por expreso mandato constitucional (C.P. art. 29), las actuaciones administrativas sancionatorias deben regirse bajo los parámetros del debido proceso, por consiguiente, las garantías individuales mínimas que de este derecho se derivan deben aplicarse en el ámbito del poder tributario. Por ello la infracción administrativa tributaria requiere de la tipificación legal preexistente al acto que se imputa, de la manifestación clara de la antijuricidad del hecho y de la imputabilidad

⁵⁰ Al respecto pueden consultarse las sentencias C-599 de 1992, C-390 de 1993, C-259 de 1995, C-244 de 1996, entre otras.

de la conducta. Igualmente, en materia penal, y en general en el campo sancionatorio, la Corte ha reconocido también, en varias providencias, que el debido proceso implica la proscripción de la responsabilidad objetiva, toda vez que aquella es "incompatible con el principio de la dignidad humana" y con el principio de culpabilidad acogido por la Carta en su artículo 29»⁵¹.

El CPACA incorporó en materia administrativa sancionatoria todos los principios propios del derecho penal. En efecto, el artículo 3 de ese Código establece que las actuaciones administrativas se desarrollarán, especialmente, con arreglo a los principios del debido proceso, responsabilidad, buena fe, entre otros. De igual forma, el artículo 50 del CPACA consagra varios criterios para la graduación de las sanciones que impone la administración, dependiendo del daño o peligro causado, la negativa u obstrucción a la acción investigadora, grado de prudencia y diligencia con que se hayan atendido los deberes o se hayan aplicado las normas legales pertinentes, entre otros factores.

Estas premisas se contraponen a las conclusiones de la DIAN en la Resolución del Recurso cuando sostiene: «*Ahora bien, frente a sus argumentos de que no se demostró la intención la Contribuyente de incumplir sus obligaciones fiscales o la culpabilidad del autor, para esta Subdirección no prosperan los argumentos sobre la inexistencia del elementos subjetivo (maniobra fraudulenta, falsedad u omisión), como quiera que el contribuyente contó con conocimiento y voluntad al registrar los datos en su declaración privada*»⁵².

En esas condiciones, como se pasa a explicar, la conducta de mi representada no se adecúa a ninguno de los hechos sancionables y, en cualquier caso, el asunto que acá se debate se contrae a una diferencia de criterios entre la Administración y Emerald sobre el derecho aplicable.

6.4.2. La Compañía no cometió ninguna de las conductas sancionables previstas en el artículo 647 ET. En consecuencia, en este caso hay total ausencia de tipicidad, por lo que la sanción por inexactitud es improcedente.

El artículo 647 del ET establece que constituye inexactitud sancionable la utilización de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados en la declaración del impuesto sobre la renta, de los cuales se derive un menor impuesto a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente. Si no se cumple esta última condición, la sanción sencillamente se torna improcedente.

Así pues, la existencia de los siguientes supuestos de hecho se constituye no sólo como la *conditio sine qua non*, sino como la *conditio per quam* de la sanción, esto es, el requisito mínimo que justifica la aplicación del régimen: (i) omisión de ingresos, impuestos generados con operaciones gravadas, bienes o actuaciones susceptibles de cualquier gravamen; (ii) inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexactos o inexistentes; o (iii) en general, la utilización en las

⁵¹ Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia C-690 de 1996.

⁵² Resolución Recurso, pág. 27

declaraciones de datos o factores falsos, desfigurados, equivocados o incompletos (iv) de los cuales se derive un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor.

En el caso de estudio, como se ha acreditado a lo largo de la discusión, no procedía la práctica de retención alguna por concepto de dividendos, pues Emerald conforme lo prescribe el párrafo primero del artículo 245 del ET, cuando los dividendos correspondan a utilidades sobre las cuales la sociedad que las generó y distribuye no tributó, dichos dividendos o participaciones están gravadas en cabeza del socio o accionista a la tarifa corporativa general del 33% del impuesto sobre la renta. Tarifa que aplicaba antes de la modificación introducida a la misma por la Ley 1607 de 2012, en cuanto al tenor del párrafo de artículo 240 del ET tal como fue modificado por el artículo 93 de la Ley 1607 de 2012.

Lo anterior, lo ratifica el Concepto N°012398 de 2001 de la DIAN, mediante el cual determina la diferenciación entre utilidad neta realizada, según el artículo 30 del ET y utilidad comercial según el artículo 49 del ET. Es importante reiterar, que la aplicación del Decreto 3026 del 2013, sin considerar si la Compañía cuenta con utilidades distribuidas como no gravadas, nos lleva a un escenario de doble imposición sobre un mismo hecho, o anticipar el impuesto de dividendos creado con la Ley 1819 de 2016.

Ahora bien, no puede perderse de vista que mi representada tiene todos los soportes legales, contables, cambiarios y tributarios para justificar las razones por las cuales no debió incluir las retenciones cuestionadas por la Administración en la declaración de retención en la fuente del año gravable 2015.

Adicionalmente, los hechos y cifras denunciados por mi representada son completos y verdaderos, pues en ningún momento Emerald ha aportado valores, cifras o factores falsos, desfigurados, equivocados o incompletos, siendo inexistente el ánimo defraudatorio de mi representada.

Así, no hay razón alguna que justifique la imposición de la sanción, pues la DIAN no ha logrado demostrar que alguno de los elementos que integran el supuesto de hecho de la sanción se cumplió para el caso de la Compañía, por lo que, no hay lugar a la imposición de la sanción.

No puede olvidarse que una cosa es que exista una discusión argumentativa y probatoria frente al tema objeto de estudio, y otra muy diferente que los datos o factores aportados por Emerald sean falsos, equivocados, desfigurados o incompletos. Si no lo son, no nos encontramos en el campo de acción de la sanción por inexactitud y, en consecuencia, no puede ser ésta considerada como procedente.

El párrafo segundo del artículo 647 del ET establece que no será procedente la sanción por inexactitud "*(...) cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.*" (subrayado fuera de texto para hacer énfasis)

Con base en la norma antes citada, solicito que se levante la sanción, por darse cumplimiento a la totalidad de los requisitos establecidos en el citado párrafo, de acuerdo con lo siguiente:

6.4.3. La sanción por inexactitud debe ser levantada, pues la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015 tiene como fundamento una interpretación razonable del derecho aplicable.

Teniendo como base las razones expuestas en los puntos anteriores, y de acuerdo con lo expresado por el Consejo de Estado, existe diferencia de criterios *«Cuando la discrepancia entre el fisco y el contribuyente se basa en una argumentación sólida que, aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable llevó al convencimiento que su actuación estaba amparada legalmente, existe una diferencia de criterios»*⁵³.

Como sucede en esta oportunidad, efectivamente existe una diferencia de criterios entre mi representada y la Administración Tributaria, puesto que la información consignada en la declaración de retención en la fuente para el periodo 12 del año gravable 2015, tuvo como fundamento una interpretación razonable y armónica tanto de la normatividad vigente como los conceptos y jurisprudencia aplicables.

En efecto, nótese que la presente controversia se limita a un debate puramente interpretativo sobre las normas de transferencia de utilidades al exterior en virtud del Decreto 3026 de 2013, e incluso los hechos que sustentan las afirmaciones de la DIAN fueron completamente desvirtuados con la presentación del material probatorio que demuestra que el supuesto saldo débito no existe y así quedó corregido en los estados financieros y en los formularios 13 del Banco de la República. Por lo anterior, la controversia no es fáctica, pues todos los datos consignados en la declaración son ciertos. En consecuencia, no hay debate sobre los hechos, sino sobre cómo estos se subsumen en las normas jurídicas aplicables.

En el presente caso es claro que las normas aplicables en la controversia llevan a un debate interpretativo, al punto que Emerald cita las mismas normas de la DIAN, pero con alcances interpretativos completamente diferentes como la consecuencia de que no existe un saldo débito de acuerdo con los montos pendientes por parte de SPEP a 2006, así como por el hecho de que no existe saldo débito en dólares, por lo cual la discusión gira entorno a la aplicación de las normas del régimen tributario y cambiario especial, relacionadas con la transferencia de utilidades al exterior.

No puede perderse de vista que mi representada ha hecho un despliegue probatorio de la máxima calidad y extensión, para demostrar que la supuesta retención en la fuente no podía ser practicada, so pena de incurrir en una doble tributación, o peor aún, de vulnerar el principio de legalidad al gravar un hecho económico que no se encontraba consagrado dentro de los supuestos de retención de la norma.

Por las razones antes expuestas, es inadmisibles que, debido a una discrepancia en la interpretación de las normas tributarias, cambiarias y contables, donde la interpretación y

⁵³ Sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 27 de octubre de 2005, expediente No. 14725.

aplicación que hace mi representada es completamente razonable, la DIAN pretenda imponer la suya, castigando a Emerald con la imposición de la sanción por inexactitud. Se reitera, la actuación de mi representada no ha sido caprichosa, sino que ha sido documentada y sustentada con diferentes elementos interpretativos.

6.4.4. Si en gracia de discusión, se considerara que la diferencia de criterios surge de un "error", tampoco en este escenario sería procedente la sanción por inexactitud impuesta.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado señaló que la institución del "error" es de raigambre constitucional y, por lo mismo, ninguna autoridad pública puede desconocerla al momento de imponer sanciones⁵⁴. Así, dijo esa Corporación, la diferencia de criterios respecto del derecho aplicable de que trata el parágrafo 2 del artículo 647 del ET consiste en un "error" o en una equivocada comprensión o el falso conocimiento por parte del contribuyente sobre los elementos normativos que hacen parte de la descripción legal del tipo infractor y, en especial, del alcance de las normas que, *"por remisión, modulan el cumplimiento del deber formal de autoliquidar el tributo mediante una declaración. Dada esa situación, en el momento de realizar la conducta, el sujeto no tiene consciencia de estar infringiendo el ordenamiento jurídico"*⁵⁵.

Para entrar a analizar la ocurrencia de este preciso eximente de responsabilidad, la Sección Cuarta del Consejo de Estado indicó que debe estar acreditado que *"los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos"*, lo cual significa que la persona objeto de un proceso de fiscalización *"no le haya ocultado hechos de relevancia tributaria a la Administración, ni haya inventado factores negativos"*⁵⁶, para lo cual sirve como prueba la contabilidad de la persona, o la documentación de la declaración tributaria que es objeto de discusión.

Ahora bien, para analizar la existencia del "error" como eximente de la sanción por inexactitud, la jurisprudencia de la Sección Cuarta ha indicado que lo que debe analizarse no es si la persona cometió o no una conducta sancionable, *"sino si se incurrió en ella a consecuencia de un error en la apreciación de derecho aplicable"*⁵⁷. Textualmente, esa Corporación indicó:

"Como el objeto de discusión no es la conducta infractora misma, sino la culpabilidad o consciencia de antijuridicidad que se tenía en el momento en el que se llevó a cabo, el orden del análisis a efectuar es el inverso del asumido en los actos demandados: la existencia de

⁵⁴ Al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la Sentencia del 11 de junio de 2020, Exp. 21640 señaló: *"Dentro de esa concepción, entiende la Sala que el reconocimiento del error sobre el derecho como causal de exoneración de responsabilidad punitiva es connatural a todo el andamiaje sancionador tributario, ya sea que la legislación lo reconozca explícitamente o que omita mencionarlo en el texto de las normas sancionadoras. Si no fuera así, se estarían habilitando de manera inconstitucional formas de responsabilidad objetiva en las que la sanción surgiría como la simple consecuencia de la adecuación de la conducta ocurrida con la descrita en el tipo infractor"*.

⁵⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 11 de junio de 2020, Exp. 21640, reiterada en la Sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 23580.

⁵⁶ *Ibídem.*

⁵⁷ *Ibídem.*

la autoliquidación inapropiada, en lugar de ser un impedimento para estudiar la concurrencia del error como causal exculpatoria, es el presupuesto lógico para adelantar el juicio de culpabilidad convocado. No es jurídico convertir el objeto del debate sobre el error, en la causal para negar tal instituto punitivo"⁵⁸ (subrayado propio).

En ese sentido, esa Corporación explicó:

"Lo determinante con miras a exonerar de la reacción punitiva es establecer si el «criterio» desplegado por el administrado tuvo causa en un equivocado juicio de comprensión sobre la interpretación, vigencia o existencia del tipo infractor y sus respectivos ingredientes normativos, el cual propició en él la errónea creencia de no incurrir en un comportamiento antijurídico"⁵⁹ (subrayado propio).

Bajo este entendimiento, es evidente que, en este caso concreto, recordemos que los datos registrados por Emerald en su declaración de renta fueron exactos, veraces, reales, completos y correctos, al punto de que la DIAN nunca cuestionó que mi representada hubiese registrado cifras que no correspondieran a la realidad. Al revisar la contabilidad, los Estados Financieros, los certificados de revisor fiscal y de representante legal y las declaraciones de renta de mi representada, se evidencia que reflejan la realidad económica de sus operaciones.

Adicionalmente, Emerald le suministró a la DIAN toda la información que le fue requerida en el procedimiento administrativo y atendió todas y cada una de las diligencias adelantadas por la DIAN, las cuales le permitieron a esa entidad desarrollar la motivación incluida en los actos demandados. Es más, se ha realizado una labor probatoria que ha desbordado con creces las solicitudes de información realizadas por la Administración.

En este punto es importante señalar que para la Compañía es claro que la interpretación que realizó de las normas y de las circunstancias fácticas que rodean la discusión se ajustaron al verdadero alcance buscado por el Legislador, teniendo en cuenta que, como se ha explicado ampliamente, no existió transferencia de utilidades al exterior y, por ende, el simple resultado obtenido en la ISCA no puede servir de parámetro para exigir automáticamente la retención en la fuente reclamada por la DIAN.

No obstante, si se analizara dicha interpretación bajo la teoría del "error", de acuerdo con los recientes desarrollos jurisprudenciales a los cuales se ha hecho referencia, debe señalarse que Emerald presentó la declaración de retención en la fuente discutida bajo la conciencia de que, al no generarse una transferencia de utilidades, su interpretación estaba acorde con la normativa tributaria, contable y cambiaria.

En ese sentido, tal y como lo sostuvo la Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia del 11 de junio de 2020, Exp. 21640 el error en la apreciación del derecho aplicable puede probarse a partir de los siguientes datos o elementos externos:

⁵⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 11 de junio de 2020, Exp. 21640, reiterada en la Sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 23580.

⁵⁹ Ibídem.

*"Ahora bien, la seguridad en las conclusiones sobre un aspecto psicológico, como es el conocimiento de la antijuridicidad de la conducta, vendrá dada por datos externos que ilustren los criterios de ponderación empleados, como sucedería, si se **constatara que para especificar el ámbito de aplicación de la norma que regía el caso se hubiesen requerido decisiones judiciales (especialmente si son novedosas) o pronunciamientos doctrinales de la autoridad de impuestos, o que hubo cambios en la opinión prevalente sobre el sentido correcto de la normativa, o que persisten debates autorizados sobre la materia** (Negrillas fuera de texto).*

De acuerdo con los anteriores parámetros jurisprudenciales, se evidencia que la sanción por inexactitud debe ser levantada, si hubiera lugar a ella, teniendo en cuenta las siguientes circunstancias:

a. La normativa aplicable al caso concreto no regula circunstancias especiales como la que es objeto de debate en el presente proceso.

En esas condiciones, es evidente la oscuridad de la normativa aplicable a este caso concreto, a lo cual debe sumarse la complejidad técnica y a que, para interpretarla, no basta con tener un conocimiento amplio sobre las reglas tributarias, sino también es necesario saber y conocer a profundidad la técnica contable.

b. Adicionalmente, es importante que el H. Tribunal tenga en cuenta que no existe jurisprudencia ni doctrina oficial que haya decantado la controversia que acá se plantea. En este caso no existían precedentes jurisprudenciales ni doctrinales, pues ni la DIAN ni el Consejo de Estado se han pronunciado a la fecha respecto a la situación concreta acá debatida, Es decir, al no encontrarse la situación de Emerald dentro del supuesto general de la norma, la interpretación de la misma se realizó acudiendo al sentido de justicia y legalidad.

Con fundamento en todo lo anterior, es claro que la sanción por inexactitud es improcedente por lo que debe ser levantada.

7. PRUEBAS DOCUMENTALES Y ANEXOS

7.1. Poder a mí debidamente conferido por el representante legal de Emerald.

7.2. Certificado de existencia y representación de mi representada.

7.3. Copia de la de Liquidación Oficial de Revisión.

7.4. Copia de la Resolución mediante la cual la DIAN resolvió el recurso de reconsideración presentado por Emerald y constancia de notificación.

7.5. Dictamen pericial suscrito por el Contador Julio César Toro Castrillón.

7.6. Estados financieros años 2016 y 2017.

8. SOLICITUD DE AUDIENCIA:

Con fundamento en lo dispuesto en los artículos 180 numeral 10 y 213 del CPACA, solicito respetuosamente al H. Tribunal considerar el decreto de la práctica de una audiencia. La audiencia tendría como finalidad exponer oralmente aspectos de hecho y de derecho que permitirán dilucidar y esclarecer puntos de la contienda, atendiendo al carácter novedoso y técnico que involucra el análisis de los argumentos expuestos en la presente demanda.

9. NOTIFICACIONES

Parte demandante: Como apoderado especial de Emerald, recibiré notificaciones en la Carrera 11 No. 79-35 Piso 9, de la ciudad de Bogotá, teléfono (1) 6341500 y en la dirección electrónica: NotificacionesTributario.Bogota@bakermckenzie.com.

Parte demandada: las notificaciones al Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, o quien haga sus veces, pueden hacerse en la dirección que corresponde al lugar de ubicación del nivel central de la DIAN: Edificio San Agustín, Carrera 8 No. 6-64 piso 6°, de Bogotá D.C., teléfono 2971220, o la dirección electrónica: notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

Cordialmente,



Ciro Raúl Meza Martínez

C.C. 79.785.340

T.P. 117.955 del Consejo Superior de la Judicatura

Honorables Magistrados
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta (Reparto)
E. S. D.

REF: PODER ESPECIAL

Demandante: Emerald Energy PLC Sucursal Colombia / NIT: 830.024.043-1

Demandado: U.A.E.-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN.

ZHANG YONGGE, identificado como aparece al pie de mi firma, actuando en calidad de representante legal de **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** (en adelante "Emerald"), según consta en el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio que adjunto, por medio del presente escrito confiero poder especial, amplio y suficiente a:

- i.) **CIRO RAÚL MEZA MARTÍNEZ**, mayor de edad, identificado con la cédula de ciudadanía No. 79.785.340, abogado titulado y en ejercicio portador de la tarjeta profesional No. 117.955 del C.S.J., quien cuenta con el siguiente correo electrónico para recibir notificaciones: Ciro.Meza@bakermckenzie.com,
- ii.) **DANIEL OCTAVIO MORALES VELÁSQUEZ**, mayor de edad, identificado con la cédula de ciudadanía No. 1.018.475.928, abogado titulado y en ejercicio portador de la tarjeta profesional No. 309.397 del C.S.J., quien cuenta con el siguiente correo electrónico para recibir notificaciones: Daniel.Morales@bakermckenzie.com, y
- iii.) **ANDREA MARCELA JIMÉNEZ SIERRA**, mayor de edad, identificada con la cédula de ciudadanía No. 52.388.635, abogada titulada y en ejercicio portadora de la tarjeta profesional No. 112.918 del C.S.J., quien cuenta con el siguiente correo electrónico para recibir notificaciones: AndreaMarcela.Jimenez@bakermckenzie.com.

Para que, de manera conjunta o separada, en nombre y representación de Emerald, presenten demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra los siguientes actos administrativos (en adelante "los Actos Administrativos"):

- a.) Liquidación Oficial No. 202103105-000016 del 11 de mayo de 2021, proferida por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, a través de la cual se modificó la declaración privada de retención en la fuente del período doce (12) del año gravable 2015 presentada por Emerald.
- b.) Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, a través de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por Emerald contra la Liquidación Oficial identificada en el literal a) anterior.

Los Apoderados cuentan con las más amplias facultades para desarrollar su gestión hasta la obtención de un pronunciamiento definitivo en última instancia. Esto incluye las facultades para (i) solicitar la nulidad de los Actos Administrativos anteriormente referenciados, (ii) solicitar el restablecimiento del derecho en los términos en que se determine en la demanda o en su reforma, (iii) solicitar, aportar pruebas, interponer recursos ordinarios y extraordinarios, (iv) reformar la demanda, (v) responder excepciones, (vi) asistir a audiencias, (vii) acumular pretensiones, (viii) solicitar la acumulación de procesos y demandas, (ix) recibir

(x) desistir, (xi) conciliar, (xii) transigir y (xiii) sustituir el presente poder total o parcialmente y revocar dicha sustitución, así como con las demás facultades conferidas por el artículo 77 del Código General del Proceso y, en general, quedan facultados para adelantar las diligencias tendientes al cabal cumplimiento del mandato.



Atentamente,

ZHANG YONGGE
C.E. 378098
Representante legal
Emerald Energy PLC Sucursal Colombia

Aceptamos,

Ciro Raúl Meza Martínez
C.C. 79.785.340
T.P. 117.955 del C.S.J.
Ciro.Meza@bakermckenzie.com

Daniel Octavio Morales Velásquez
C.C. 1.018.475.928
T.P. 309.397 del C.S.J.
Daniel.Morales@bakermckenzie.com

Andrea Marcela Jiménez Sierra
C.C. 52.388.635
T.P. 112.918 del C.S.J.
AndreaMarcela.Jimenez@bakermckenzie.com



Se autoriza de conformidad con el artículo 12 del decreto 2148 de 1983 y procede con respecto a la Biometría como lo ordena el artículo 3º de la Resolución 6467 del 11 de junio de 2015 que autoriza la toma de firmas registradas o tomadas fuera del despacho sin que medie verificación contra la base de datos de la Registraduría Nacional del Estado Civil

16
Notaria

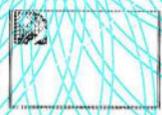
NOTARÍA DIECISEIS DEL CÍRCULO DE BOGOTÁ D.C.
RECONOCIMIENTO DE CONTENIDO, FIRMA Y HUELLA
Del Circuito de Bogotá

Compareció:
YONGGE ZHANG
Quien se identificó con: C.E. 375098

16

Y declaro que la firma y la huella que aparecen en el mismo son suyas y que el contenido es cierto. De conformidad con el Art. 68 del decreto ley 960 de 1970.

Bogotá D.C. 14-Jun-2022
Siendo las 10:43 AM



GABRIEL EDUARDO VERGARA ACOSTA
NOTARIO 16 (E) DE BOGOTÁ D.C.

20220614104318



张尔章

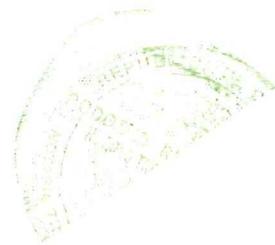


SE AUTENTICA A
RUEGO E INCISTENCIA
DEL USUARIO



DEL CIRCULO DE BOGOTA, D.C.

BOGOTA, D.C. 19...



PRESENTACIÓN PERSONAL Y RECONOCIMIENTO DE CONTENIDO, FIRMA Y HUELLA

El Notario Treinta y Ocho (38) del Círculo de Bogotá, D.C. da fe que el anterior escrito fue presentado personalmente por:

MEZA MARTINEZ CIRO RAUL

quien exhibió la: **C.C. 79785340**
y Tarjeta Profesional No. **117955**

y manifestó que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas, y que acepta el contenido del mismo.

(Art. 68 Dec. 960/70 concordante con Art 4 Dec. 1681/96)

Bogotá D.C. **15/06/2022**

a1aqp10k9pkzokoo

RODOLFO REY BERMUDEZ
Notario38(E) De BogotáD.C.

NOTARÍA

38

EC

Verifique en
www.notariaenlinea.com

H4ZVCJ4Q0PNONS9R



PRESENTACIÓN PERSONAL Y RECONOCIMIENTO DE CONTENIDO, FIRMA Y HUELLA

El Notario Treinta y Ocho (38) del Círculo de Bogotá, D.C. da fe que el anterior escrito fue presentado personalmente por:

JIMENEZ SIERRA ANDREA MARCELA

quien exhibió la: **C.C. 52388635**
y Tarjeta Profesional No.

y manifestó que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas, y que acepta el contenido del mismo.

(Art. 68 Dec. 960/70 concordante con Art 4 Dec. 1681/96)

Bogotá D.C. **15/06/2022**

3cdrrv323wvcwcc

RODOLFO REY BERMUDEZ
Notario38(E) De BogotáD.C.

NOTARÍA

38

EC

Verifique en
www.notariaenlinea.com

106SFH75NYMUB4A6



NOTARÍA 38
MOTORIZADO-TOMA FIRMAS
IVAN ALFREDO LOPEZ AYA

NOTARÍA 38
MOTORIZADO-TOMA FIRMAS
IVAN ALFREDO LOPEZ AYA

PRESENTACIÓN PERSONAL Y RECONOCIMIENTO DE CONTENIDO, FIRMA Y HUELLA

El Notario Treinta y Ocho (38) del Círculo de Bogotá, D.C. da fe que el anterior escrito fue presentado personalmente por:

MORALES VELASQUEZ DANIEL OCTAVIO

quien exhibió la: **C.C. 1018475928**
y Tarjeta Profesional No.

y manifestó que la firma y huella que aparecen en el presente documento son suyas, y que acepta el contenido del mismo.

(Art. 68 Dec. 960/70 concordante con Art 4 Dec. 1681/96)

Bogotá D.C. **15/06/2022**

vfvhgybn5hvb165f55

RODOLFO REY BERMUDEZ
Notario38(E) De BogotáD.C.

NOTARÍA

38

EC

Verifique en
www.notariaenlinea.com

7CQVGVZAMB3CSWDVAL



NOTARÍA 38
MOTORIZADO-TOMA FIRMAS
IVAN ALFREDO LOPEZ AYA

10/11

10/11

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

EL JUEVES 1 DE DICIEMBRE DE 2022, SE REALIZARÁN LAS ELECCIONES DE JUNTA DIRECTIVA DE LA CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ. LA INSCRIPCIÓN DE LISTAS DE CANDIDATOS DEBE HACERSE DURANTE LA SEGUNDA QUINCENA DEL MES DE OCTUBRE. PARA MÁS INFORMACIÓN, PODRÁ COMUNICARSE AL TELÉFONO 5941000 EXT. 2597, AL CORREO ELECCIONJUNTADIRECTIVA@CCB.ORG.CO, DIRIGIRSE A LA SEDE PRINCIPAL (AVENIDA EL DORADO #68D-35, PISO 4), O A TRAVÉS DE LA PÁGINA WEB WWW.CCB.ORG.CO

LA MATRÍCULA MERCANTIL PROPORCIONA SEGURIDAD Y CONFIANZA EN LOS NEGOCIOS. RENUEVE SU MATRÍCULA MERCANTIL A MAS TARDAR EL 31 DE MARZO Y EVITE SANCIONES DE HASTA 17 S.M.L.M.V.

CON FUNDAMENTO EN LA MATRÍCULA E INSCRIPCIONES EFECTUADAS EN EL REGISTRO MERCANTIL, LA CÁMARA DE COMERCIO CERTIFICA:

NOMBRE, IDENTIFICACIÓN Y DOMICILIO

Nombre: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA
Nit: 830.024.043-1
Domicilio: Bogotá D.C.

MATRÍCULA

Matrícula No. 00748066
Fecha de matrícula: 18 de noviembre de 1996
Último año renovado: 2022
Fecha de renovación: 30 de marzo de 2022

UBICACIÓN

Dirección del domicilio principal: Cra 9 A No. 99 02 Of 603 D
Municipio: Bogotá D.C.
Correo electrónico: juanita.latorre@emerald.com.co
Teléfono comercial 1: 6513500
Teléfono comercial 2: No reportó.
Teléfono comercial 3: No reportó.

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificados/electronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

Dirección para notificación judicial: Cra 9 A No. 99 02 Pis 6 Ofc 603 D

Municipio: Bogotá D.C.
Correo electrónico de notificación: juanita.latorre@emerald.com.co
Teléfono para notificación 1: 6513500
Teléfono para notificación 2: No reportó.
Teléfono para notificación 3: No reportó.

La persona jurídica NO autorizó para recibir notificaciones personales a través de correo electrónico, de conformidad con lo establecido en los artículos 291 del Código General del Procesos y 67 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

APERTURA SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Por E.P. No.3.626 Notaría 32 del 17 de octubre de 1.996, inscrita el 15 de noviembre de 1.996, bajo el No. 73.290 del libro IX, se protocolizaron copias auténticas de la fundación de la sociedad: EMERALD ENERGY PLC, domiciliada en la ciudad de Epsom, Reino Unido, de sus estatutos y de la resolución que acordó el establecimiento en Colombia de una sucursal.

REFORMAS ESPECIALES

Por Escritura Pública No. 458 de la Notaría 09 de Bogotá D.C. Del 06 de marzo de 2002, inscrita el 11 de marzo de 2002 bajo el número 103500 del libro VI, la sucursal de la referencia cambió su nombre de: EMERALD ENERGY COLOMBIA, por el de: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.

Por Documento Extranjero, del 11 de mayo de 2007, inscrito el 6 de junio de 2007 bajo el número 148563 del libro VI, la casa matriz de la sucursal de la referencia modifico su domicilio a First Floor, Jubilee Buildings, Victoria Street, Douglas Iml 2sh, Isla De Man.

Por Escritura Pública No. 3093 de la Notaría 67 de Bogotá D.C., del

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

12 de diciembre de 2014, inscrita el 18 de diciembre de 2014 bajo el número 00240767 del libro VI, aclarado por Escritura Pública No. 03137 de la Notaría 67 de Bogotá D.C., del 19 de noviembre de 2019 inscrita el 26 de noviembre de 2019 bajo el número 00301307 del libro VI, en virtud de la fusión entre la sociedad extranjera EMERALD ENERGY PLC (absorbente) y la sociedad extranjera SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V (absorbida) se transfirió el patrimonio de la sociedad absorbida a la absorbente incluyendo la sucursal SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V, la cual es incorporada en la sucursal de la referencia, de propiedad de la sociedad extranjera absorbente.

TÉRMINO DE DURACIÓN

El plazo de duración para los negocios de la sucursal en Colombia es hasta el 17 de octubre de 2095.

OBJETO SOCIAL

Los objetivos para los cuales se constituye la sucursal colombiana son todos los negocios y actividades relacionadas con la exploración y explotación del petróleo, gas y demás hidrocarburos. Para tales fines, la sucursal colombiana queda autorizada: - A) Para comprar, o adquirir de otra manera, así como poseer, manejar, administrar, alquilar, pignorar, transferir, vender o disponer de cualquier otro modo de las propiedades, sean estas raíces o personales; - B) Adquirir, obtener, poseer, ceder y renunciar a todos los derechos, permisos, licencias, privilegios, intereses, patentes y marcas comerciales; - C) Ejecutar, desempeñar, ceder, terminar y hacer cumplir todos los contratos y acuerdos ante los gobiernos nacional, departamental y municipal de la República de Colombia, o ante cualesquiera ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos, empresas, compañías, agencias, oficinas o funcionarios de las mismas, y ante toda persona, sea esta natural o jurídica, para todos los asuntos relacionados con los objetivos y actividades de la sucursal; - D) Actuar como agente de, o representar de otra manera a, las firmas nacionales o extranjeras en el desarrollo de las actividades incluidas en los objetivos principales de la sucursal; - E) Tomar parte, o ingresar, en otras compañías sea como accionista o socio, o en cualquier otra

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

condición, y también en acuerdos de operación conjunta u otro tipo de asociación; - F) Aceptar, otorgar, modificar y cancelar todas las garantías o colaterales, y pagar, cobrar y recibir cualquier suma de dinero y facturas; - G) Prestar dinero y pedirlo prestado, con o sin pago de intereses, y con o sin garantías y colateral; - H) Expedir, aceptar, recibir, garantizar, pagar, descontar, manejar, protestar y cobrar toda clase de instrumentos negociables y títulos valores, pero sin poder emitir bonos; - I) Abrir, manejar y cerrar cuentas bancarias; y - J) A modo general, ejecutar todos los demás contra tos o acuerdos y llevar a cabo todas las demás actividades relacionadas con los objetivos principales de la sucursal.

CAPITAL

El capital asignado a la sucursal de sociedad extranjera en Colombia es de: \$1.855.460.000,00

FACULTADES Y LIMITACIONES DEL REPRESENTANTE LEGAL, APODERADO Y/O MANDATARIO

1. El Representante Legal deberá tener plena facultad y autoridad en nombre del constituyente para presentar a la compañía ante todas las autoridades de Colombia y todas las partes privadas en relación con todas las materias legales que puedan importar afectar o pertenecer a la compañía en Colombia 2. Adicionalmente el Representante Legal deberá tener plena facultad y autoridad en nombre del constituyente para actuar como Representante Legal de la sucursal colombiana en la República de Colombia ya sea de manera conjunta o por separado con facultad suficiente y plena como se requiere bajo la ley colombiana para principalmente pero sin limitarse a 1. Tomar todas las medidas necesarias para mantener la sucursal a paz y salvo y legalizar cualquier reforma que sea requerida radicar cualquier escritura pública y registrarla mismo ante la Cámara de Comercio. 2. Registrar cualquier inversión extranjera ante el banco central (Banco de la República). 3. Requerir cualquier autorización necesaria para mantener la sucursal incluyendo pero sin limitarse a cualquier procedimiento ante la superintendencia de compañías otras superintendencias y/u otras entidades gubernamentales o privadas. 4. Realizar cualquier procedimiento ante el departamento de impuestos y aduanas nacionales. 5. Celebrar cualquier acto o contrato para

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

acordar los términos y condiciones del mismo y ejecutar los documentos correspondientes. 6. Registrar la sucursal como proveedor y contratista ante cualquier entidad privada o gubernamental colombiana ya sea centralizada. 7. Descentralizada para participar en cualquier oferta abierta por estas y ejecutar cualquier y todos los acuerdos y contratos que puedan resultar en el evento de obtener adjudicaciones. 8. Tomar en arriendo 9. Dar en arriendo cualquier propiedad inmobiliaria y bien mueble, para recibir y pagar el precio correspondiente, y firmar la escritura pública. 11. Cualquier otro documento requerido en dichas transacciones. 12. Firmar licencias de importación y exportación, facturas aduaneras y cualquier otro documento requerido para importar y exportar bienes. 13. Depositar y retirar dinero de cuentas de ahorro o corrientes, para usar, endosar, aceptar, cancelar y protestar cheques, letras de cambio pagarés, bonos del tesoro y otros títulos o instrumentos negociables. 14. Ejecutar cualquier otra transacción bancaria de cambio relacionada con el objeto social de la sucursal, no obstante sin incluir, autorización para prestar dinero. 15. Obtener pólizas de seguro de todos los tipos para proteger las propiedades e intereses de la sucursal y hacerlos efectivos en caso de daños siniestros. 16. Emitir garantías ante autoridades públicas y privadas o entidades oficiales en la República de Colombia con el fin de garantizar la ejecución de contratos u ofertas o el retorno a su país de origen de empleados extranjeros de la compañía así como con respecto al pago de cualquier y todas las obligaciones tributarias debidas a entidades fiscales de Colombia por el personal expatriado de la compañía asignado para llevar a cabo sus obligaciones en la República de Colombia, o cualquier otra garantía requerida en la realización del negocio de la sucursal en Colombia. 17. Representar a la compañía y la sucursal ante autoridades gubernamentales, departamentales y municipales civiles y administrativas y cualquier otra agencia oficial tal como aduanas, policía, etc. 18. Iniciar cualquier tipo de reclamo legal, demanda, procedimiento y representar a la sucursal dentro y fuera de los cortes de dicho país, ya sea judicial, contencioso, administrativo o penal, como demandante o demandado y para ceder cualquier acción legal o recurso, atender audiencias, aceptar compromisos, acordar la(s) cláusula(s) compromisorio(s), para someter a arbitramento o a una manera amigable cualquier diferencia que pueda surgir y en la cual la sucursal sea parte. 19. Designar representantes legales y abogados cuando lo estime oportuno, proporcionándoles cualquiera de las facultades otorgadas por la presente con autoridad para revocar y asumir devuelta dichas

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

facultades otorgar las siguientes facultades legales a los representantes legales sustitutos de la sucursal colombiana de la compañía los representantes legales sustitutos remplazaran al Representante Legal principal durante la ausencia absoluta o temporal del Representante Legal principal con la misma facultad y autoridad de dicho Representante Legal.

NOMBRAMIENTOS**REPRESENTANTES LEGALES**

Por Resolución del 28 de enero de 2022, de Junta Directiva, inscrita en esta Cámara de Comercio el 9 de febrero de 2022 con el No. 00323812 del Libro VI, se designó a:

CARGO	NOMBRE	IDENTIFICACIÓN
Representante Legal Principal	Zhang Yongge	C.E. No. 000000000378098

CARGO	NOMBRE	IDENTIFICACIÓN
Representante Legal Alterno	Xiang Li	C.E. No. 000000000726546

REVISORES FISCALES

Por Resolución del 3 de julio de 2020, de Junta Directiva, inscrita en esta Cámara de Comercio el 27 de julio de 2020 con el No. 00307278 del Libro VI, se designó a:

CARGO	NOMBRE	IDENTIFICACIÓN
Revisor Fiscal Persona Jurídica	BDO AUDIT S A	N.I.T. No. 000008606000639

Por Documento Privado del 9 de julio de 2020, de Revisor Fiscal,

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

inscrita en esta Cámara de Comercio el 27 de julio de 2020 con el No. 00307279 del Libro VI, se designó a:

CARGO	NOMBRE	IDENTIFICACIÓN
Revisor Fiscal Principal	Wendy Lorena Herrera Castellanos	C.C. No. 000001023923192 T.P. No. 220402-T
Revisor Fiscal Suplente	Fredy Leonardo Castro Chaparro	C.C. No. 000001020746412 T.P. No. 169730-T

PODERES

Por Escritura Pública No. 5645 de la Notaría 16 de Bogotá D.C., del 15 de noviembre de 2017, inscrita el 17 de noviembre de 2017 bajo el número 00275946 del libro VI, compareció Guoqing Zhang identificado con cédula de extranjería No. 376.554 actuando en su condición de representante legal de EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA. Primero: Que por medio de esta escritura confiere Poder General, amplio y suficiente a Yongee Zhang, identificado con cédula de extranjería No. 378.098 en adelante denominado el apoderado, queda facultado para que en nombre de la poderdante y en su representación realice todos los actos procesales que considere necesarios, con facultades especiales para confesar y para que la represente en toda clase de procesos judiciales y/o administrativos, con facultades para responder interrogatorios de parte, conferir y disponer bienes en litigio. Para esto podrá el apoderado entre otras cosas, realizar los siguientes actos; (A) Presentar demandas; (B) Otorgar, ratificar y sustituir poderes especiales, (C) Remates para que por cuenta de los créditos reconocidos o que se reconocen a favor de la poderdante admita a los deudores, las daciones en pago, los bienes distintos de los que estén obligados a dar y para que rematen bienes en proceso (D) Cobros: Para qué judicial o extrajudicialmente cobre y perciba en dinero y demás cosas de género o especie que se adeuden a la poderdante, expida los recibos y haga las cancelaciones correspondiente (F) Cuentas: Para que exija cuentas, las apruebe o impruebe, y perciba o pague el saldo respectivo y extienda el finiquito del caso. (G) Representación: Para que represente a la poderdante ante cualquier corporación, entidad o funcionarios estatales o privados, en cualquier petición, actuación, diligencia o proceso, sea como demandante, como demandada o como coadyuvante o tercero, para iniciar o seguir hasta su terminación

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

los, procesos, diligencias y actuaciones respectivas. (H) Tribunal de Arbitramento: Para que someta a la decisión de árbitros las controversias relativas a los derechos y obligaciones de la poderdante. (I) Desistimiento: Para que desista de los procesos, reclamaciones o gestiones en qué intervenga a nombre de la poderdante, de los recursos que en ellos interponga y de los incidentes que promueva. (J) Transacción y conciliación: Para que, judicial o extrajudicialmente, realice con los deudores o acreedores de la poderdante y respecto de todos los derechos y obligaciones de ésta, todas las transacciones, conciliaciones y demás acuerdos que considere convenientes. (K) Interrogatorios de parte: Para que atienda los interrogatorios de parte a que se cite a la poderdante. (L) Para que en nombre de la poderdante asista a todo tipo de audiencias de trámite o fallo que se deban surtir en los procesos judiciales. (Q) Facultades judiciales: Con facultades especiales para confesar y para que la represente en toda clase de procesos judiciales, administrativos, con poder para responder interrogatorios de parte, conferir y disponer de bienes en litigio.

Por Escritura Pública No. 192 del 03 de febrero de 2022, otorgada en la Notaría 16 de Bogotá D.C., registrada en esta Cámara de Comercio el 11 de Febrero de 2022, con el No. 00323879 del libro VI, la persona jurídica confirió poder general, amplio y suficiente a Maria Fernanda De Salvador Castañeda, identificada con la cédula de ciudadanía No. 52.452.395 y tarjeta profesional número 118.157, en adelante denominado la Apoderada, para que represente a la Poderdante en todo tipo de procesos judiciales, bien sea ante la jurisdicción civil, laboral o contencioso administrativa. Que la Apoderada queda facultada para que en nombre de la Poderdante y en su representación realice todos los actos procesales que considere necesarios, con facultades especiales para confesar y para que la represente en toda clase de procesos judiciales y/o administrativos, con facultades para responder interrogatorios de parte, y para conferir y disponer bienes en litigio. Para esto podrá la Apoderada, entre otras cosas, realizar los siguientes actos: (a) Presentar Demandas; (b) Otorgar, ratificar y sustituir poderes especiales; (c) Remates: Para que por cuenta de los créditos reconocidos o que se reconozcan a favor de la Poderdante admita a los deudores, las daciones en pago, los bienes distintos de los que estén obligados a dar y para que rematen tales bienes en proceso; (d) Cobros: Para que, judicial o extrajudicialmente, cobre y perciba en dinero y demás cosas de género o especie que se adeuden a la Poderdante, expida los recibos y haga las cancelaciones

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

correspondientes. (f) Cuentas: Para que exija cuentas, las apruebe o impruebe, y perciba o pague el saldo respectivo y extienda el finiquito del caso. (g) Representación: Para que represente a la Poderdante ante cualquier corporación, entidad o funcionarios estatales o privados, en cualquier petición, actuación, diligencia o proceso, sea como demandante, como demandada, o como coadyuvante o tercero, para iniciar o seguir hasta su terminación los procesos, diligencias y actuaciones respectivas. (h) Tribunal de arbitramento: Para que someta a la decisión de árbitros las controversias relativas a los derechos y obligaciones de la Poderdante. (i) Desistimiento: Para que desista de los procesos, reclamaciones o gestiones en que intervenga a nombre de la Poderdante, de los recursos que en ellos interponga y de los incidentes que promueva. (j) transacción y conciliación: Para que, judicial o extrajudicialmente, realice con los deudores o acreedores de la Poderdante y respecto de todos los derechos y obligaciones de ésta, todas las transacciones, conciliaciones y demás acuerdos que considere convenientes. (k) Interrogatorios de parte: Para que atienda los interrogatorios de parte a que se cite a la Poderdante. (l) Para que en nombre de la Poderdante asista a todo tipo de audiencias de trámite o fallo que se deban surtir en los procesos judiciales. (q) Facultades judiciales: Con facultades especiales para confesar y para que la represente en toda clase de procesos judiciales, administrativos, con poder para responder interrogatorios de parte, conciliar, conferir y disponer de bienes en litigio. El presente poder estará vigente durante el tiempo que Maria Fernanda De Salvador Castañeda se desempeñe como funcionaria de EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA y terminará cuando ocurra algún hecho de aquellos a los que la Ley les otorga el efecto de ponerle fin.

REFORMAS DE LA SUCURSAL**ESTATUTOS:**

E.P. NO.	FECHA	NOTARIA	INSCRIPCION
726	18- III-1997	32 STAFE BTA	25- III-1997 NO. 75.411

Los estatutos de la sociedad han sido reformados así:

DOCUMENTO	INSCRIPCIÓN
E. P. No. 0000458 del 6 de marzo	00103500 del 11 de marzo de

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

de 2002 de la Notaría 9 de Bogotá D.C.	2002 del Libro VI
E. P. No. 3272 del 17 de diciembre de 2010 de la Notaría 16 de Bogotá D.C.	00193883 del 24 de diciembre de 2010 del Libro VI
E. P. No. 0051 del 13 de enero de 2011 de la Notaría 16 de Bogotá D.C.	00194475 del 17 de enero de 2011 del Libro VI
E. P. No. 85 del 19 de enero de 2011 de la Notaría 16 de Bogotá D.C.	00194649 del 21 de enero de 2011 del Libro VI
E. P. No. 3093 del 12 de diciembre de 2014 de la Notaría 67 de Bogotá D.C.	00240767 del 18 de diciembre de 2014 del Libro VI
E. P. No. 3137 del 19 de noviembre de 2019 de la Notaría 67 de Bogotá D.C.	00301307 del 26 de noviembre de 2019 del Libro VI

RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE INSCRIPCIÓN

De conformidad con lo establecido en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y la Ley 962 de 2005, los actos administrativos de registro, quedan en firme dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de inscripción, siempre que no sean objeto de recursos. Para estos efectos, se informa que para la Cámara de Comercio de Bogotá, los sábados NO son días hábiles.

Una vez interpuestos los recursos, los actos administrativos recurridos quedan en efecto suspensivo, hasta tanto los mismos sean resueltos, conforme lo prevé el artículo 79 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

A la fecha y hora de expedición de este certificado, NO se encuentra en curso ningún recurso.

CLASIFICACIÓN DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS - CIIU

Actividad principal Código CIIU: 0610

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificadoselectronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

Actividad secundaria Código CIIU: 0620

TAMAÑO EMPRESARIAL

De conformidad con lo previsto en el artículo 2.2.1.13.2.1 del Decreto 1074 de 2015 y la Resolución 2225 de 2019 del DANE el tamaño de la empresa es Grande

Lo anterior de acuerdo a la información reportada por el matriculado o inscrito en el formulario RUES:

Ingresos por actividad ordinaria \$ 275.203.187.081

Actividad económica por la que percibió mayores ingresos en el período - CIIU : 0610

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

Que, los datos del empresario y/o el establecimiento de comercio han sido puestos a disposición de la Policía Nacional a través de la consulta a la base de datos del RUES.

Los siguientes datos sobre RIT y Planeación son informativos: Contribuyente inscrito en el registro RIT de la Dirección de Impuestos, fecha de inscripción : 29 de octubre de 2021. Fecha de envío de información a Planeación : 12 de abril de 2022. \n \n Señor empresario, si su empresa tiene activos inferiores a 30.000 SMLMV y una planta de personal de menos de 200 trabajadores, usted tiene derecho a recibir un descuento en el pago de los parafiscales de 75% en el primer año de constitución de su empresa, de 50% en el segundo año y de 25% en el tercer año. Ley 590 de 2000 y Decreto 525 de 2009. Recuerde ingresar a www.supersociedades.gov.co para verificar si su empresa está obligada a remitir estados financieros. Evite sanciones.

Señor empresario, si su empresa tiene activos inferiores a 30.000 SMLMV y una planta de personal de menos de 200 trabajadores, usted tiene derecho a recibir un descuento en el pago de los parafiscales de 75% en el primer año de constitución de su empresa, de 50% en el segundo año y de 25% en el tercer año. Ley 590 de 2000 y Decreto 525 de 2009.

CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA

Fecha Expedición: 13 de septiembre de 2022 Hora: 11:41:16

Recibo No. 8322018724

Valor: \$ 6,500

CÓDIGO DE VERIFICACIÓN 32201872400001

Verifique el contenido y confiabilidad de este certificado, ingresando a www.ccb.org.co/certificados/electronicos y digite el respectivo código, para que visualice la imagen generada al momento de su expedición. La verificación se puede realizar de manera ilimitada, durante 60 días calendario contados a partir de la fecha de su expedición.

Recuerde ingresar a www.supersociedades.gov.co para verificar si su empresa está obligada a remitir estados financieros. Evite sanciones.

El presente certificado no constituye permiso de funcionamiento en ningún caso.

Este certificado refleja la situación jurídica registral de la sociedad, a la fecha y hora de su expedición.

Este certificado fue generado electrónicamente con firma digital y cuenta con plena validez jurídica conforme a la Ley 527 de 1999.

Firma mecánica de conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la autorización impartida por la Superintendencia de Industria y Comercio, mediante el oficio del 18 de noviembre de 1996.



LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN
NÚMERO: 202103105-000016
FECHA: 11 MAY 2021

EXPEDIENTE: 202081690100004253
FECHA DEL EXPEDIENTE: 27 de mayo de 2020
INVESTIGADO: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA
NIT: 830.024.043-1
DIRECCIÓN ELECTRÓNICA PROCESAL: julio.clavijo@emerald.com.co
CIUDAD / MUNICIPIO: BOGOTÁ D.C.
DEPARTAMENTO: BOGOTÁ D.C.
PAIS: COLOMBIA
IMPUESTO: RETENCIÓN EN LA FUENTE
AÑO: 2015
PERIODO: 12

COMPETENCIA

La presente liquidación oficial de revisión se practica de conformidad con las facultades otorgadas por los artículos 560, 684, parágrafo del artículo 691 adicionado por el artículo 50 del Decreto 2106 de 2019, 702 y 710 del Estatuto Tributario; Decreto 4048 del 22 de octubre de 2008; Resoluciones 7, 8, 9 y 11 del 4 noviembre de 2008; artículos 4 y 14 de la Resolución 86 del 29 de noviembre de 2019 y Resolución 001218 del 13 de agosto de 2020.

OPORTUNIDAD

El artículo 707 del Estatuto Tributario establece que el contribuyente para dar respuesta al requerimiento especial, cuenta con el término de tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del mismo.

A su vez el artículo 710 ibídem, dispone que la administración deberá notificar la liquidación oficial de revisión dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación.

En este caso, como quiera que el Requerimiento Especial No.2020031040000216 de fecha 25 de agosto de 2020, fue notificado electrónicamente el 26 de agosto de 2020; el término para responderlo vencía el día 1 de diciembre de 2020, teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 566-1 del E.T. el cual establece que los términos legales para el contribuyente comenzarán a correr transcurridos cinco días a partir de la entrega del correo electrónico. En consecuencia, el término para notificar la liquidación oficial, en principio, vencía el 1 de junio de 2021 (folios 83 a 106).

No obstante, el 30 de noviembre de 2020, el Director General de la entidad expidió la Resolución No. 000107, con la cual se suspendieron los términos entre el 30 de noviembre y el 3 de diciembre de 2020 en los procesos y actuaciones administrativos en materia tributaria, de competencia de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, término durante el cual no corrieron los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria.

Así las cosas, la Autoridad Tributaria se encuentra dentro de la oportunidad legal para proferir la presente actuación administrativa.

FACULTADES LEGALES

La sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.**, con **NIT 830.024.043-1** el 15 de enero de 2016 presentó su declaración del Retención en la Fuente periodo 12 (diciembre) del año gravable 2015, con formulario No.3509624969652 y número electrónico 91000332561662, en la que registra un total de retenciones por valor de **\$6.164.004.000** (folio 3), cancelado a través de compensación del saldo a favor originado en declaración del impuesto sobre las ventas del cuarto bimestre del año gravable 2015 (folios 5 a 7); según Resolución de Devolución y/o Compensación No. 62829000515765, expedida por la División de Gestión de Recaudo de esta Dirección Seccional.

Previo a la apertura del expediente el 6 de mayo de 2020, se remitió por parte de la División de Gestión de Fiscalización correo electrónico al contribuyente en el que se le solicita información relacionada con la declaración de retención en la fuente del periodo doce (12) de los años 2015 y 2016, al cual se dio respuesta por el mismo medio el 16 de mayo de 2020 (folios 1 a 22).

La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, profiere Auto de Apertura No.13229000117348 del 27 de mayo de 2020, ordenando iniciar Investigación Tributaria a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.**, con **NIT 830.024.043-1**, por el programa "AEP – ATRIBUCIÓN A ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES" abriendo el expediente No.202081690100004253 (folio 23).

En desarrollo de la investigación se profirieron las siguientes actuaciones:

- Auto de Organización No.001404 del 24 de agosto de 2020, en el que se dispone trasladar al expediente **PT 202081690100004253** de la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.**, con **NIT 830.024.043-1**, correspondiente a Retención en la Fuente – periodo 12 (diciembre) del año gravable 2015 documentos obrantes en el expediente **PT 2016 2018 000482** de la sociedad en mención, por concepto del impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2016 (folios 43 a 81).
- Informe Final del Expediente de fecha 24 de agosto de 2020, suscrito por los funcionarios que tuvieron a cargo la investigación (folios 84 a 91).
- Requerimiento Especial No.2020031040000216 de fecha 25 de agosto de 2020, notificado por correo electrónico el 26 de agosto de 2020 (folios 93 a 106).

FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO

Con base en el análisis, la revisión de los valores declarados y los documentos que obran en el expediente, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, propone modificar la declaración privada de Retención en la Fuente correspondiente al periodo 12 (diciembre) del año gravable 2015, identificada con el número electrónico 91000332561662 del 15 de enero de 2016, mediante Requerimiento Especial No.2020031040000216 del 25 de agosto de 2020 en los siguientes conceptos y fundamentos de hecho y de derecho:

REGLÓN 58. DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES

Valor Declarado:	\$0
Valor Propuesto:	\$32.756.439.000
Valor Adicionado:	\$32.756.439.000

Se propone adicionar la suma de **\$32.756.439.000** en el Renglón 58 "Dividendos y Participaciones" de la declaración de Retención en la Fuente periodo 12 (diciembre) del año gravable 2015, de la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.**, con **NIT 830.024.043-1**.

En cuanto a la naturaleza jurídica de la sucursal se hace alusión a lo establecido en el certificado de Cámara de Comercio, en el Rut y en la Documentación Comprobatoria del año 2015 (folios 13, 14, 24, 39 y 66 a 67).

Se señala que las sucursales de sociedades extranjeras que realicen actividades de: **a)** Exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio; o **b)** Servicios inherentes al sector de hidrocarburos con dedicación exclusiva, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 09 de 1991 y el Decreto 1073 de 2015 y normas que las modifiquen o complementen, pertenecen al régimen cambiario especial.

Se establece que las sucursales de sociedades extranjeras sujetas al régimen cambiario especial no podrán adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, salvo para reembolsar el monto de capital en caso de liquidación de la sucursal o para girar al exterior el equivalente en divisas de las sumas recibidas en moneda legal colombiana con ocasión de las ventas internas de petróleo, gas natural o servicios inherentes al sector de hidrocarburos. Asimismo, deberán reintegrar a través del mercado cambiario las divisas que requieran para atender gastos en moneda legal colombiana.

De igual manera se alude lo dispuesto en el Concepto JDS-CA-30717 de fecha 26 de noviembre de 2019 del Banco de la República, para indicar que el contribuyente EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA por ser SUCURSAL de sociedad extranjera y realizar actividades de exploración y explotación de petróleo pertenece inicialmente al régimen cambiario especial como lo establece el numeral 11.1 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 del Banco de la República; situación que se evidencia al efectuar el manejo de la cuenta 3125 Inversión Suplementaria de Capital asignado.

Por otra parte, se señala que el manejo de los flujos entre la Sucursal y su principal se realiza a través de la cuenta 3125 Inversión Suplementaria de Capital Asignado. El numeral 11.1.1.2. *Registro de la Inversión, ordinal (ii) Inversión suplementaria al capital asignado* de la Circular Reglamentaria Externa DCIN- 83 del 1° de octubre de 2014 establece el procedimiento para registrar como Inversión suplementaria al capital asignado (ISCA) de las sucursales del régimen cambiario especial, las disponibilidades de capital representadas en divisas, bienes y servicios.

En lo que tiene que ver con la **Cuenta Inversión suplementaria de capital asignado –ISCA**, se precisa que el movimiento de la cuenta de inversión suplementaria de capital permite detallar el comportamiento económico de la compañía a través de la naturaleza de las operaciones que en ella se registran; y que en dicho rubro es posible identificar en forma casi directa los ingresos y salidas de efectivo, transformando la información consignada en esta cuenta en un reporte financiero de la relación y las transacciones entre la SUCURSAL Colombiana con su OFICINA PRINCIPAL Londinense.

Se indica igualmente que la cuenta de inversión suplementaria de capital asignado -ISCA- presenta un saldo y movimientos débito o negativos, lo cual es una muestra clara de que la SUCURSAL está obteniendo resultados operativos positivos y para que este comportamiento se produzca, la SUCURSAL habrá superado el punto de equilibrio entre sus gastos y costos con sus ingresos, situación opuesta a la pérdida de valor de la inversión o detrimento patrimonial. Esto no es cosa diferente a que la SUCURSAL está en plena generación de ingresos y el registro negativo (débito) responde a cuestiones legales propias del régimen cambiario. Refiere el acto preparatorio que en este mismo sentido se ha pronunciado el Banco de la República en concepto JDS-CA-24864 de fecha del 3 de octubre de 2019.

En cuanto a la tributación de los establecimientos permanentes y sucursales se alude lo dispuesto en los artículos 20-2, 89 y 90 de la Ley 1607 de 2012 y en el Decreto Reglamentario 3026 de 2013 artículos 17, 18, 19 y 20.

Se refiere igualmente que como resultado de la Investigación de Renta del año gravable 2016 se evidenció que la cuenta PUC 3125- Inversión suplementaria de Capital asignado presentaba saldo Débito tanto al comienzo del periodo como al cierre, por lo cual que se procedió a efectuar seguimiento a dicha cuenta.

Se indica que por lo anterior en el curso de la investigación se solicitó al contribuyente **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043 – 1** mediante correos electrónicos del 08 de julio de 2019, el auxiliar de la cuenta 3125 “Inversión suplementaria de Capital Asignado” del año 2015 (folio 44), información allegada con oficio del 24 de julio de 2019 y reposa en CD a folio 50, en el cual; la cuenta 3125 “Inversión Suplementaria del Capital Asignado” a diciembre 31 de 2015, presenta un saldo debito de **\$596.009.278.000** así (extractado de Estado de Situación Financiera (folio 73) y cruzado con los formularios 13 del Banco de la Republica Cuenta ISCA 2015 y 2014 (folios 56 y 57).

CONCEPTO	2014	2015
Capital asignado	1,865,460	1,865,460
Inversión Suplementaria	- 470,081,883	- 596,009,278

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No. 202103105-000016 Fecha: 11 MAY 2021

Código Acto 0501

Otras Reservas	75,479,448	75,479,448
Utilidades Acumuladas	485,929,309	306,808,555
Otros resultados Integrales	1,151,481,880	1,501,988,088
TOTAL	1,244,674,214	1,290,132,273

Se hace referencia igualmente al estado de situación financiera, como al estado de cambios en el patrimonio debidamente certificados por revisor fiscal (folios 58 a 60, 70, 71, 73, 74 y 82).

Se indica que el contribuyente envió mediante radicado 5148 de julio 24 de 2019 el movimiento del a cuenta 3125 de **Inversión suplementaria de capital asignado, y tabla dinámica donde se evidencian los movimientos efectuados por cada uno de los conceptos que la integran (folio 75), evidenciándose que fueron superiores los recursos transferidos por la sucursal EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA a la casa Matriz, que los valores situados por está o pagados a nombre de la sucursal, movimientos que generan un saldo movimiento neto de la cuenta con saldo debito de \$125.927.393.786, lo cual se ve reflejando en el saldo de la cuenta, por cuanto a diciembre 31 de 2014 era de \$470.081.883.000 débito y en diciembre de 2015 de \$596.009.278.000 debito.**

Ahora, en lo que tiene que ver con la declaración de retención en la fuente periodo 12 (diciembre) del año 2015; se refiere que mediante correo electrónico de mayo 6 de 2020, se solicitó los soportes de los valores consignados en cada uno de los renglones de la declaración así (folio 1):

“...Soportado en las facultades de fiscalización establecidas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, la Jefe del Grupo de Precios de Transferencia e Inversión Extranjera, solicita la siguiente información relacionada con las declaraciones de Retención en la fuente del periodo (12) de los años 2015 y 2016 así:

1. *Libro mayor y balances del mes de diciembre de 2015 y 2016*
2. *Auxiliar detallado de las cuentas de retención en la fuente del mes de diciembre de 2015 y 2016 (medio Electrónico Excel).*
3. *Anexos y Papeles de trabajo completos empleados en la preparación de la declaración de retención en la fuente del mes de diciembre de 2015 y 2016.....”*

Información que fue aportada mediante correo electrónico del 16 de mayo de 2020 (folios 2 a 22, incluye CD a folio 22), la cual una vez analizada evidencia que no existe dentro de ningún renglón de dicha declaración valor alguno relacionado con el giro de dividendos; así mismo en el renglón 58 denominado “Dividendos y participaciones”, presenta un valor de cero (0) (folio 3).

Se concluye que el contribuyente EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, no dio aplicación al artículo 20 del Decreto 3026 de 2013, por cuanto no practicó Retención en la Fuente a título de dividendos sobre el incremento debito entre el año 2014 y 2015 de la cuenta 3125-Inversión suplementaria de capital asignado, por cuanto a diciembre de 2014 tenía un saldo de \$470.081.973.873 y a diciembre de 2015 su saldo era de \$596.009.278.000 teniendo en cuenta que en su declaración de retención en la fuente el renglón 58 - Dividendos es de cero (0). (formulario 350 número 350962496652 número interno 91000332561662. (folio 32).

Refiere igualmente el requerimiento especial objeto de estudio lo dispuesto en los artículos 27 y 30 del Estatuto Tributario, para indicar que de acuerdo a dichas normas para las SUCURSALES DE SOCIEDADES EXTRANJERAS SOMETIDAS AL RÉGIMEN CAMBIARIO ESPECIAL, las utilidades obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio), quedando demostrado a través de la Declaración de Retención en la Fuente del periodo 12 de 2015 que el contribuyente EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, no practicó la retención en la fuente.

En cuanto a la Tarifa de Retención en la fuente a aplicar se señala que el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013, dispone que la retención en la fuente por realización de dividendos o participaciones está sometida a Retención de acuerdo a las reglas establecidas en los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario a una tarifa del 33%.

Se indica igualmente que EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1 es Sucursal de la sociedad EMERALD ENERGY PLC ubicada para la vigencia 2015 en la Isla de MAN que pertenece al Reino Unido y de la verificación de convenios de doble imposición, se evidenció que para la vigencia 2015 no existía convenio de doble imposición vigente con El Reino Unido. Y que el *“Convenio entre la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la Doble Tributación en relación con impuestos sobre la renta y sobre las ganancias*

de capital y para prevenir la evasión y la elusión tributarias” entró en vigor el 13 de diciembre de 2019 y con respecto a impuestos percibidos por vía de retención en la fuente y demás impuestos a partir del 1 de enero de 2020, de conformidad con el artículo 28 del Convenio.

Por lo anterior con base en el artículo 49 del Estatuto Tributario, se establece el método para señalar la porción de los dividendos a distribuir que se consideran gravados y no gravados, así. (ver Hoja de trabajo a folio 83):

Renta líquida gravable	35,553,947,000
Ganancias ocasionales gravables	-
Subtotal	35,553,947,000
Impuesto básico de renta	8,888,487,000
Impuesto ganancias ocasionales	-
Subtotal	26,665,460,000
Descuentos tributarios	-
Subtotal (vr del ingreso no constitutivo)	26,665,460,000
incremento debito de la cuenta 3125 (ISCA) (596.009.278.000-470.081.883.000)	125,927,395,000
Valor dividendo gravado	99,261,935,000
Tarifa de Retención Dividendos	33%
Retención a adicionar	32,756,439,000

RENLÓN 84 SANCIONES

SANCIÓN POR INEXACTITUD

De conformidad con los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, se propone sancionar por Inexactitud por la suma de **\$32.756.439.000**, teniendo en cuenta que el contribuyente omitió en su declaración de Retención en la Fuente del periodo 12 (diciembre) de 2015, Retenciones en la Fuente por Dividendos y Participaciones, como resultado del incremento del saldo débito (contrario a su naturaleza) en la cuenta 3125 - "Inversión Suplementaria de Capital Asignado" durante la vigencia 2015, de lo cual se derivó una menor tributación.

RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL

Teniendo en cuenta que el requerimiento especial fue notificado por correo electrónico, es pertinente, como primera medida, citar el artículo 566-1 del Estatuto Tributario, que dispone:

“ARTÍCULO 566-1. NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. Artículo modificado por el artículo 105 de la Ley 2010 de 2019. Es la forma de notificación que se surte de manera electrónica a través de la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) pone en conocimiento de los administrados los actos administrativos de que trata el artículo 565 del Estatuto Tributario, incluidos los que se proferían en el proceso de cobro.

Una vez el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante informe la dirección electrónica a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en los términos previstos en los artículos 563 y 565 del Estatuto Tributario, todos los actos administrativos proferidos con posterioridad a ese momento, independientemente de la etapa administrativa en la que se encuentre el proceso, serán notificados a esa dirección hasta que se informe de manera expresa el cambio de dirección.

La notificación electrónica se entenderá surtida para todos los efectos legales, en la fecha del envío del acto administrativo en el correo electrónico autorizado; no obstante, los términos legales para el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado para responder o impugnar en sede administrativa, comenzarán a correr transcurridos cinco (5) días a partir de la entrega del correo electrónico...” (negrilla fuera de texto)

Conforme con la norma transcrita, de manera oportuna se dio respuesta el día 01 de diciembre de 2020, mediante escrito radicado en esta Dirección Seccional bajo el No.00003403 (folios 109 a 402), suscrito por el señor **YONGGE ZHANG**, identificado con Cédula de Extranjería **No.378098**, en calidad de representante legal de la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1** la cual acredita mediante Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá el 1 de diciembre de 2020 (folios 137 a 141), presentando respuesta al Requerimiento Especial No.2020031040000216 del 25 de agosto de 2020, notificado por correo electrónico el **26 de agosto de 2020** (folios 93 a 106), en los siguientes términos:

Inicia su exposición refiriéndose a los presupuestos procesales, posteriormente realiza un resumen de los hechos que antecedieron la actuación administrativa que se discute y se refiere a las glosas propuestas en el acto preparatorio que nos ocupa, para luego presentar las objeciones a las modificaciones, así:

A. FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN PRIVADA DE RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL PERIODO 12 DEL AÑO 2015.

Refiere lo dispuesto en el requerimiento especial respecto a la oportunidad para señalar que comparte el criterio de la Administración, según el cual la firmeza de las declaraciones está sujeta a la ley vigente al momento de su presentación y es precisamente por esta razón que considera la declaración en cuestión ya se encuentra en firme.

Manifiesta que la declaración objeto de estudio se presentó en enero del año 2016 y las normas de firmeza vigentes eran las previstas en los artículos 705, 705-1, 714 y 147 del Estatuto Tributario, para indicar que de la interpretación armónica que ató los términos de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente al de la declaración de renta y complementarios, solo se hace alusión a los términos previstos en los artículos 705 y 714 ibídem, los cuales eran de dos años a partir de los supuestos prescritos en dichas normas.

Aduce que el artículo 705-1 del Estatuto Tributario no hizo mención del término especial del artículo 147 ibídem y por lo tanto ese término especial solo se predica de la declaración de renta y no está atado a las declaraciones de IVA y retención en la fuente y por lo tanto estas últimas se rigen por las normas generales de firmeza de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, como expresamente lo dispone el artículo 705-1.

Dice que la extensión de los términos de revisión a las declaraciones de IVA y retención en la fuente es taxativa y es la ley la que determina la forma en que la firmeza se extendía y para la fecha en que se presentó la declaración en cuestión, la única extensión de la firmeza prevista para las declaraciones de IVA y retención en la fuente eran las dispuestas en el artículo 705-1 del Estatuto Tributario, el cual refería los términos previstos en los artículos 705 y 714 ibídem, por lo que no se extendía al plazo especial contemplado para la firmeza de las declaraciones con pérdida fiscal.

Señala que asunto distinto son aquellas declaraciones presentadas a partir de 2017 debido a que el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 714 del Estatuto Tributario e incluyó dentro de su contenido el término de firmeza especial para las declaraciones de renta que liquidan pérdidas fiscales, término que antes quedaba exclusivamente previsto en el artículo 147 del ordenamiento tributario, citando sentencia sobre el beneficio de auditoria de fecha 26 de noviembre de 2016 radicado 22064 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 29 de agosto de 2019 C.P. Stella Jannette Carvajal Basto.

Considera que la firmeza de la declaración en cuestión debe seguir el término general de firmeza tal y como expresamente lo establece el artículo 705 y 714 del Estatuto tributario, ya que a su juicio los términos especiales de firmeza de la declaración de renta no son aplicables a la declaración de retención en la fuente debido a que el artículo 705-1 no hizo referencia a los términos contenidos en el artículo 147, indicando que ha dicha conclusión arribó la doctrina oficial de la DIAN mediante Oficio 048953 del 3 de julio de 2007, el cual estaba vigente al momento de la presentación de la declaración de retención en la fuente objeto de discusión y por lo tanto es aplicable el artículo 264 de la Ley 223 de 1995.

Afirma que solo hasta la ley 1819 de 2016 el legislador considero incluir dentro del artículo 714 del Estatuto Tributario, el termino de firmeza de las declaraciones que arrojaran o compensaran pérdidas fiscales.

Indica que la anterior posición doctrinal fue avalada por el Consejo de Estado en sentencia 20847 del 15 de noviembre de 2017 con ponencia del Dr. Julio Roberto Piza, señalando que en materia tributaria está prohibida la aplicación retroactiva de la ley y solo se permite su aplicación cuando se trate de normas más favorables al contribuyente, refiriendo sentencia C-430 de 2009.

Señala que en el presente caso la declaración de retención en la fuente se presentó el 15 de enero de 2016 y la declaración de renta el día 21 de abril de 2016, la cual arrojaba saldo a favor que se solicitó en devolución el 10 de octubre del año 2015, y que finalmente la declaración de renta fue corregida el 1 de septiembre de 2016, por lo que aplicando lo que expresamente dispuso la ley, la jurisprudencia del Consejo de Estado y la doctrina oficial de la DIAN vigente al momento de la presentación de las declaraciones, la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015, presentada por Emerald quedó en firme el 1 de septiembre de 2018.

Concluye que la declaración de retención en la fuente del periodo 12 (diciembre) de 2015 presentada por Emerald se encuentra en firme, por lo que la DIAN no cuenta con competencia temporal para proferir el Requerimiento Especial No.2020031040000216 del 25 de agosto de 2020.

B. NO ES PROCEDENTE EL INCREMENTO DEL RENGLÓN 58 CORRESPONDIENTE A ADICIÓN DE DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES POR VALOR DE \$32.756.439.000.

Manifiesta que no comparte la apreciación de la administración al proponer adicionar el monto de \$32.756.439.000 por concepto de retención en la fuente que Emerald debió practicar sobre el saldo débito que registro a 31 de diciembre de 2015, en la cuenta 3125 correspondiente a la Inversión Suplementaria de Capital Asignado ("ISCA"), transcribiendo apartes del requerimiento especial objeto de estudio, para señalar que la DIAN toma el saldo de la cuenta ISCA de 2015, aplica la regla del artículo 49 frente al impuesto de renta del año 2015 y la diferencia la considera como utilidades o dividendos gravados valor al cual aplica la tarifa del 33%, porcentaje que estima en virtud del Decreto 3026 de 2013 debió aplicarse con corte a 31 de diciembre de 2015.

Considera que para analizar este punto se debe remitir a las normas que consideraron un ingreso por dividendos el aumento del saldo debito registrado en la ISCA para las sucursales de sociedad extranjera como lo indica la Administración, fue el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012 que modificó el literal b del artículo 27 del Estatuto Tributario; y así mismo artículo 90 de la norma en mención modificó el artículo 30 del Estatuto Tributario el cual en su numeral 4 estableció cuando había transferencia de utilidades al exterior por parte de las sucursales de sociedad extranjera.

Aduce que dicha regulación es solo aplicable desde el **1 de enero de 2013**, ya que solo a partir de la Ley 1607 de 2012 esta disposición tuvo efectos en cabeza de los establecimientos permanentes, sucursales y sus empresas vinculadas en el exterior.

Afirma que la norma señalada exige transferencia de utilidades para efectos de realizar el ingreso por concepto de dividendos, no obstante frente a las sucursales sometidas al régimen cambiario especial y atendiendo a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 09 de 1991 y el Decreto 1073 de 2015, con respecto a las restricciones y obligaciones, entre ellas el no poder adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, salvo para reembolsar el monto de capital en caso de liquidación de la sucursal o para girar al exterior el equivalente en divisas de las sumas recibidas en moneda legal colombiana con ocasión de las ventas internas de petróleo, gas natural o servicios inherentes al sector de hidrocarburos el Gobierno señaló cuando se entienden transferidas las utilidades de este tipo de contribuyentes.

Refiere lo dispuesto en el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, indicando que fue publicado el 27 de diciembre de 2013 en el Diario Oficial No.49016, fecha desde la cual entró en vigencia y por tanto para su aplicación se requiere que en el año gravable arroje un saldo débito de la ISCA, que tenga origen exclusivamente en uno de estos eventos:

- Que teniendo a 1 de enero un saldo crédito o careciendo de saldo inicial, finalice el año con un saldo débito; o,
- Que teniendo a comienzo del año un saldo débito este se aumente

Asume que lo anterior implica que la realización del ingreso por dividendos se debe dar en el año en que ocurra uno de los eventos antes mencionados partiendo de los resultados que puedan generarse a partir del año 2013 como primer año de aplicación de la norma, ejercicio que adicionalmente continua haciéndose año tras año, sobre los nuevos saldos.

Dice que haciendo un análisis de la norma es claro que el Decreto 3026 de 2013 reglamentó en su artículo 19 una presunción que se debe analizar para poder determinar si efectivamente se está frente a un aumento débito del ISCA que lleve a que la casa matriz recupere su inversión en Colombia y genere excedentes.

Señala que es evidente que el saldo débito que la administración analizó para el año 2015 no tiene la naturaleza débito, por lo que el supuesto de ley no se da.

Aduce que para probar lo anterior, se debe hacer una explicación respecto de la incidencia que tuvo la fusión con SPEP y el saldo que Emerald como sucursal había invertido en Colombia y que no había recuperado o retornado vía ISCA a la Casa Matriz.

- Explicación de la fusión con SPEP

Señala que en el año 2014 Emerald se fusiono con la sucursal SPEP por lo que es necesario analizar que sucedió en el año 2014 con cada una de las sucursales, pues al ser el segundo

año de aplicación de la norma, es mandatario revisar si tal situación se configuro en alguna de ellas de manera exclusiva pues para el año 2015, los valores de la ISCA ya reflejan resultado consolidado.

Indica que al revisar la información correspondiente a las dos compañías con corte a 31 de diciembre de 2014, se tiene:

1. EMERALD

Para el momento en que las sucursales se fusionaron el 30 de septiembre de 2014, Emerald tenía un saldo crédito en el ISCA por valor de \$581.576.776, según estados financieros de propósito especial **(ANEXO D)**.

A 31 de diciembre de 2014, producto de la fusión registraba en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado un saldo debito (negativo dentro del patrimonio), en cuantía de \$470.081.973.873, conforme a los Estados Financieros del año 2014 **(ANEXO G)**

Siendo el movimiento del año un crédito por valor de USD\$86.250.460.58, tal y como consta en el formulario 13 del Banco de la República no habría lugar a considerar la existencia de ingresos por dividendos que lograra mover la cuenta de un saldo débito a uno crédito.

2. SPEP

A 31 de diciembre de 2013 registraba un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) en la cuenta ISCA por valor de \$1.110.245.295 (miles de pesos), según estados financieros del año 2013 **(ANEXO F)**, resultado que llevaría a revisar la aplicación de los postulados de la norma.

Indica que de acuerdo a lo anterior el movimiento del ISCA desde 2013 hasta 2015 no superaría el saldo crédito que traía Emerald, lo que se puede evidenciar con el movimiento ISCA que hubo año a año, el cual se constata con los Estados Financieros y los Formularios 13 del Banco de la República de los años 2013, 2014 y 2015 **(ANEXO F, ANEXO G, ANEXO I y ANEXO J)**:

AÑO	USD	COP (Miles)	NATURALEZA
2014	\$56.250.460.58	\$171.237.182	Crédito
2015	(-\$45.395.161.41)	(\$125.927.395)	Débito
Total	\$40.855.299.17	(\$45.309.787)	Crédito

A su juicio el análisis es importante para determinar que el valor del saldo crédito que traía Emerald antes de la Fusión por la suma de \$470.081.973.873 no se alcanzaba a cambiar el estado de la cuenta de crédito a débito.

C. AÚN ADMITIENDO LA ARGUMENTACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN, EL MAYOR DÉBITO DE LA ISCA NO ES SUJETO A RETENCIÓN EN LA FUENTE AL SER UTILIDADES NO GRAVADAS APLICANDO EL CARRY FORWARD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 49 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.

Manifiesta que de la definición de dividendos incorporada a partir del **artículo 90 de la ley 1607 de 2012**, se concluye que son ingresos gravados en calidad de dividendos para las sucursales de régimen cambiario especial, todos los obtenidos en exceso de capital aportado o invertido, sin importar la denominación que se les dé, y el momento efectivo en que se haga, por lo que el solo hecho de resultar como saldo débito de la cuenta de inversión suplementaria de capital, así la noción de dividendo contemplada a partir de la norma en mención, comprende todo ingreso percibido en exceso de capital aportado.

Hace mención a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 12 del Estatuto Tributario, para señalar que solo a partir del año 2017, año en que entró en vigencia el impuesto a los dividendos contemplado en el artículo 9 de la Ley 1819 de 2016 que adiciono el artículo 246-1 del Estatuto Tributario gravando con una tarifa especial tal dividendo, aunque se hayan recibido como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, excepto en el caso de las sociedades nacionales, como lo establece el artículo 2 de la misma ley que modificó el inciso 1 del artículo 48 del Estatuto Tributario.

Afirma que para los dividendos percibidos antes del 1 de enero de 2017, hay que definir dos momentos históricos para establecer la calidad de gravado o no, a saber:

1. Cuando se trata de utilidades obtenidas a partir del 1 de enero de 2013, para efectos de determinar la base del artículo 48 del Estatuto Tributario, el monto susceptible de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional debe utilizar el procedimiento previsto en el artículo 49 modificado por el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012.

Señala que conforme lo establecía el artículo 245 del Estatuto Tributario, la tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones que sean percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, en la parte correspondiente a las utilidades que no excedan el resultado a que se refiere el numeral 3 del artículo 49 están sometidos a la tarifa cero (0) de tributación, por el contrario conforme lo establece el parágrafo 2 del referido artículo 49, las utilidades comerciales después de impuestos obtenidas por la sociedad en el respectivo periodo gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3 ya señalado, tendrán la calidad de gravadas, caso en el cual la sociedad efectuara la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado, en el momento del pago o abono en cuenta.

2. Tratándose de utilidades obtenidas antes del 1 de enero de 2013, se aplican las disposiciones vigentes para el año 2012, por lo que tratándose de dividendos relativos a utilidades respecto de las cuales la sociedad que generó y distribuyó la utilidad ya tributó en razón de la modificación que introdujo el artículo 13 de la Ley 1111 de 2006 corresponde al cero por ciento (0%), de conformidad con el inciso 1 y el parágrafo 5 del artículo 245 del Estatuto Tributario. Por el contrario cuando las utilidades no hubieren sometido a imposición en cabeza de la sociedad, los dividendos o participaciones están gravados en cabeza del socio o accionista.

Aclara que la aplicación plana y simple del Decreto 3026 de 2013, sin considerar si la compañía cuenta con utilidades distribuidas como no gravadas, lleva a un escenario de doble imposición sobre un mismo hecho, o anticipar el impuesto de dividendos creado con la Ley 1819 de 2016, indicando que la tarifa de retención de que trata el artículo 245 del Estatuto Tributario es del 33% solo aplica sobre rentas que no hayan tributado en cabeza de las sociedades, por lo que en el evento contrario se estaría haciendo el pago dos veces por concepto de impuesto.

Transcribe el artículo 17 del Decreto 3026 de 2013, para señalar que las utilidades transferidas al exterior están gravadas pero solo en el componente gravado que resulte del cálculo del artículo 49 del Estatuto Tributario, y no se debe deducir por la simple transferencia de utilidades.

Refiere igualmente lo dispuesto en el artículo 18 del Decreto en mención, para indicar que la propia norma condiciona que el ingreso se entiende gravado como dividendo, cuando es transferido al exterior pero atendiendo a lo previsto en el artículo 19, es decir, teniendo en cuenta la ocurrencia de los eventos de aumento del débito de la ISCA, con el fin de dilucidar si la transferencia de utilidades resulta gravada o no.

Precisa que Emerald registró un aumento en la cuenta ISCA por valor de \$125.927.395.000 sobre los cuales la Administración efectúa el cálculo del artículo 49 del Estatuto Tributario, para señalar que según dicho análisis solo en el año 2015 era posible obtener dividendos de \$26.665.460.000, quedando un monto de \$99.261.935.000 como dividendo gravado únicamente tomando en consideración el cálculo del artículo en mención por dicho año, omitiendo revisar los periodos anteriores para verificar si dicho saldo de la ISCA efectivamente es dividendo gravado.

Procede a efectuar su propia aplicación del artículo 49 antes mencionado, tomando en cuenta el monto máximo a distribuir por concepto de dividendo no gravado en los años 2013 por parte de Emerald y SPEP y en el año 2014 por Emerald, para así determinar si efectivamente el mayor débito registrado era gravado o si producto de carry forward de periodos anteriores los dividendos distribuidos resultan como no gravados; indica que para el efecto anexa declaraciones de renta de 2013 de Emerald y SPEP, así como la declaración de renta de 2014 de Emerald (**ANEXO K**), y los compara con los saldos de la ISCA registrados por dichos años los cuales se verifican de acuerdo con lo contenido en los Estados Financieros (**ANEXO G**), señala que igualmente tendrá en cuenta el Carry backward que se ocasiona por el exceso generado en el año 2016 ya que desde ese año está consignado en el estado financiero que el saldo de la ISCA es crédito para determinar si se genera un exceso o no.

Aduce que si se tiene en cuenta todas las declaraciones del año 2013 a 2016, aplicando el cálculo del artículo 49 se observa que se generan excesos objeto de carry forward y backward por valor de \$105.169.216.000 de dividendos no gravados que son suficientes para cubrir los 99.261.935.000 como monto gravado generado en el año 2015; lo cual se debe principalmente a que en los periodos analizados solo existe un menor débito de SPEP por valor de -\$85.452.370.000 el cual está cubierto por más de \$132.973.225.000 distribuibles como no gravados, generando incluso en dicho año un exceso de \$47.520.855.000 como dividendos no gravados objeto de carry forward, excesos que también se generan en los demás periodos pues todos son menores débitos o créditos, eventos en los cuales no se entienden causados dividendos en los términos del artículo 19 del Decreto 3032 de 2013.

Concluye que está demostrado que si bien los EEFF de Emerald para el año 2015, reflejan un

saldo débito en la cuenta de inversión suplementaria de capital asignado extranjero, puede explicarse con los carry forward y carry backward permitidos por el numeral 4 del artículo 49 del Estatuto Tributario, y en consecuencia no procede la adición de retención propuesta por la DIAN.

D. NO ES PROCEDENTE LA SANCIÓN DE INEXACTITUD POR CUANTO NO EXISTE HECHO SANCIONABLE REALIZADO POR PARTE DE EMERALD.

Aduce que el numeral citado por la Administración para sustentar su imposición es el 1 del artículo 647 del Estatuto Tributario, pero en el presente caso es sobre una declaración de retención en la fuente a la cual no le es aplicable dicho supuesto de hecho, en la medida en que no hay un impuesto generado por una operación, sino que lo que se pretende es la inclusión de una retención practicada a un tercero.

Dice que no existe hecho sancionable ya que Emerald actuó con total apego a la ley, liquidando su base de retención de manera correcta y determinando igualmente las sumas a su cargo a 31 de diciembre de 2015.

PETICIÓN

- A. Abstenerse de proferir Liquidación Oficial de Revisión.
- B. Declarar la firmeza de la declaración tributaria presentada por la Sucursal.
- C. Como consecuencia de lo anterior, ordenar el archivo del expediente administrativo de la referencia.

ANEXOS Y PRUEBAS

- A. Certificado de Existencia y Representación Legal de Emerald expedido en fecha reciente por la Cámara de Comercio.
- B. Correo electrónico mediante el cual se remitió a la Sucursal el Requerimiento Especial que se responde.
- C. Certificado de Revisor Fiscal sobre el saldo de la cuenta ISCA de Emerald antes de la fusión con SPEP.
- D. Copia de la Escritura Pública No.3393 de 2014 por medio de la cual Emerald se fusionó con SPEP.
- E. Certificado de Revisor Fiscal sobre el saldo de la cuenta ISCA de SPEP antes de la fusión con Emerald.
- F. Copia de los Estados Financieros de SPEP de los años 2011 a 2013.
- G. Copia de los Estados Financieros de Emerald de los años 2010 a 2017.
- H. Copia Formularios 13 del Banco de la República de Emerald de los años 2011 a 2014.
- I. Copia Formularios 13 del Banco de la República de SPEP de los años 2010 a 2013.
- J. CD con archivos con el balance de ISCA de Emerald desde 2014 hasta el 2016.
- K. Copia de las declaraciones de renta de Emerald del 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016.
- L. Copia de las declaraciones de renta de SPEP del 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016.

NOTIFICACIONES

Informa que cualquier notificación sea enviada a la dirección: **CR 9A No. 99-02 OF 603D** en la ciudad de Bogotá D.C., Colombia y a la dirección electrónica registrada en el RUT de la compañía, el correo julio.clavijo@emerald.com.co.

CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

Una vez analizados los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el requerimiento

especial, así como los motivos de inconformidad expresados por el Representante Legal de la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUSCURSAL COLOMBIA con NIT 830.024.043-1**, en respuesta al requerimiento especial y el acervo probatorio obrante en el expediente, se proceden a realizar las siguientes consideraciones:

En principio se hará referencia a la **firmeza** de la declaración privada alegada por el contribuyente, al considerar que el artículo 705-1 del Estatuto Tributario no hizo mención del término especial del artículo 147 *ibídem* y por lo tanto ese término especial solo se predica de la declaración de renta y no está atado a las declaraciones de IVA y retención en la fuente y por lo tanto estas últimas se rigen por las normas generales de firmeza de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, como expresamente lo dispone el artículo 705-1.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto 2243 del 24 de noviembre de 2015, por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias, fijó como plazo para la presentación de la declaración del impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2015, para los declarantes cuyo último dígito del NIT termine en 3, el **21 de abril de 2016**.

La sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUSCURSAL COLOMBIA con NIT 830.024.043-1**, presentó su declaración del impuesto sobre la Renta y Complementarios año gravable 2015 el 21 de abril del 2016, con formulario número 1111602648619 y número electrónico 91000351886991 (folio 35) registrando una renta líquida del ejercicio por valor de \$51.871.379.000 y una **compensación** de pérdidas de \$16.980.428.000, con un saldo a favor de \$6.081.958.000; la cual fue corregida el **26 de mayo** de 2016, con Formulario No. 1111604201721 y radicado número 91000357080590, manteniendo los mismos valores antes enunciados (folio 36).

Finalmente, el 1 de septiembre de 2016 presenta una nueva corrección con número de formulario 1111605222807 y número interno 91000374066861, registrando una renta líquida de \$52.534.375.000 manteniendo el valor de la compensación por \$16.980.428.000 y pasando a un saldo a favor de \$5.899.634.000 (folio 37).

Respecto a la firmeza de la liquidación privada el artículo 714 del Estatuto Tributario, dispone:

“ARTÍCULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó.”

Por otra parte, el artículo 147 del Estatuto Tributario, señala:

“ARTÍCULO 147. COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES DE SOCIEDADES. <Artículo modificado por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002.

(...)

El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.” (negrilla fuera de texto)

Sobre el particular se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en fallo del 21 de febrero de 2019, C.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez, así:

*“... 2.1- La regla general de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre la renta era la señalada en el artículo 714 *ibídem*, e indicaba que si transcurridos dos años contados desde la presentación de la liquidación privada, o de la solicitud de devolución o compensación según el caso, no se notificaba el requerimiento especial, la Administración perdía la competencia temporal para modificar la liquidación privada del impuesto. Por su parte, el artículo 147 del ET, luego de ser modificado por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002, estableció en su inciso séptimo que el término de firmeza de las declaraciones de renta, en las que se determinaban o compensaban pérdidas fiscales, sería de cinco años contados a partir de la fecha de presentación de la respectiva declaración. Con lo cual, queda en claro la especialidad de la citada norma, pues la materia regulada en el artículo 147 se concretó en el término de firmeza de*

unas declaraciones específicas, esto es, aquellas que liquidaban o compensaban pérdidas fiscales en el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas... (negrilla fuera de texto)

A su vez, los artículos 705 y 705-1 del Estatuto Tributario, disponen:

“ARTÍCULO 705. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.”

“ARTÍCULO 705-1. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO EN VENTAS Y RETENCIÓN EN LA FUENTE. <Artículo adicionado por el artículo 134 de la Ley 223 de 1995. Los **términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.**” (negrilla fuera de texto)

Sobre el alcance del artículo 705-1 del Estatuto Tributario, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia del 5 de diciembre de 2011, radicado 17428, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, precisó:

“...La intención del legislador fue unificar los términos de firmeza de las declaraciones de renta, ventas y retención en la fuente, para darle la oportunidad a la Administración Tributaria de modificar las declaraciones de ventas y retención en la fuente, cuando encontrara hallazgos en la declaración de renta. Por eso, concordante con el artículo 705-1 E.T., cuando el artículo 705 ibídem dispone que el término de firmeza se cuenta a partir de la presentación de la declaración, es claro que para el denunciado de ventas, el término se contará a partir de la presentación de la declaración de impuesto sobre la renta...”

Así las cosas, teniendo en cuenta que el término para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2015, vencía el 21 de abril de 2016 fecha en que efectivamente fue presentada y que en la misma el contribuyente se liquida una compensación por pérdidas fiscales en la suma de \$16.980.428.000; acorde con lo dispuesto en el artículo 147 del Estatuto Tributario antes referido, el término de firmeza de esta declaración será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.

Ahora el artículo 705-1 ibídem dispone que los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable; es claro, que el término de firmeza de la declaración de retención en la fuente que nos ocupa corre la misma suerte que el de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2015, que es de cinco años contados a partir de la presentación de la declaración; motivo por el cual no le asiste razón al contribuyente al manifestar que la extensión de los términos de revisión a las declaraciones de IVA y retención en la fuente para la fecha en que se presentó la declaración en cuestión, no aplicaba.

Es de anotar que la jurisprudencia aludida por el actor hace referencia al término de firmeza de las declaraciones con beneficio de auditoría, que no es el caso objeto de discusión.

Así las cosas, teniendo en cuenta que la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2015, fue presentada el 21 de abril de 2016, es claro, que la administración tenía plazo hasta el 21 de abril de 2021, para expedir el requerimiento especial correspondiente a la declaración de retención en la fuente del periodo doce (diciembre) de 2015.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 6o del Decreto Legislativo 491 de 28 de marzo de 2020, y según lo dispuesto en el artículo 1° de la Resolución 0022 del 18 de marzo de 2020, el artículo 8° de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020 y sus modificaciones, emitidas por el Director de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria de competencia de la DIAN estuvieron suspendidos entre el 19 de marzo del 2020 y el 01 de junio del 2020. Los términos suspendidos corren nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. Durante el término de la suspensión y hasta el momento en que se reanudaron

las actuaciones, no corrieron los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria.

En consecuencia se encuentra probado que el Requerimiento Especial No.2020031040000216 del 25 de agosto de 2020, notificado el 26 de agosto de 2020, fue expedido y notificado dentro del término legal a la luz de lo dispuesto en los artículos 705, 705-1, 714 y 147 del Estatuto Tributario, motivo por el cual no se presenta la aludida firmeza de la declaración privada alegada por el actor.

El contribuyente hace alusión al Oficio No.048953 del 3 de julio de 2007, expedido por la DIAN y afirma a su juicio que en el mismo se considera que la firmeza de la declaración en cuestión debe seguir el término general de firmeza tal y como expresamente lo establece el artículo 705 y 714 del Estatuto tributario, ya que los términos especiales de firmeza de la declaración de renta no son aplicables a la declaración de retención en la fuente debido a que el artículo 705-1 no hizo referencia a los términos contenidos en el artículo 147; lo cual no corresponde a la realidad como se verá a continuación:

En Oficio No.018552 del 17 de julio de 2018, expedido por la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, se precisó al respecto:

“...De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

En la solicitud de la referencia consulta ¿Antes de las modificaciones efectuadas por la Ley 1819, cuando la declaración de renta arrojaba pérdida fiscal, cuál era el término de firmeza de las declaraciones de impuesto sobre las ventas y retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable?

El consultante manifiesta que en el Oficio 048953 de 2007, se llega a la conclusión de que la firmeza de una declaración de IVA o retención en la fuente, frente a la declaración de renta con pérdida del período que las contiene, se coloca en el mismo escenario que una declaración de renta que estaba sujeta a la firmeza especial por un beneficio de auditoría.

Agrega que en dicho oficio que hace referencia al Oficio 087498 de 2005, reiterado en el Concepto 034084 de 2005, se hizo una interpretación por analogía o extensión y se utilizan los argumentos expuestos en relación con los efectos del beneficio de auditoría a un escenario que es distinto como es la declaración de renta con pérdida fiscal y sus declaraciones de IVA y retención.

Alega que el “beneficio de auditoría” es precisamente un beneficio tributario, de orden restrictivo y la renta con pérdida no es un beneficio y por el contrario conlleva una ampliación de las facultades de revisión. Luego una interpretación en igual sentido a escenarios tan distintos, trae como consecuencia p. ej. que la firmeza de una declaración de IVA de un período de renta con pérdida fiscal, termina siendo más rápida y corta que la de la declaración de IVA cuando la declaración de renta no presenta pérdida.

Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones:

*Tal como lo expresa el peticionario, los Oficios 087498 del 24/11/2005 y 048953 del 03/07/2007 y el Concepto 034084 del 07/06/2005, explicaban que luego de la modificación introducida por el artículo 28 de la Ley 863 de 2003 al artículo 689-1 del **Estatuto Tributario**, el beneficio de auditoría contemplado en dicho artículo no se extiende a las declaraciones del impuesto sobre las ventas –IVA- y de retención en fuente, sino que para estas la firmeza opera de conformidad con las normas generales de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario.*

En este contexto, es necesario precisar el alcance del párrafo del Oficio 048953 del 03/07/2007, en cuestión, en el sentido de que, acorde con lo dispuesto en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario y en el artículo 705-1 ibídem (antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016), el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas –IVA- y de retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable de la declaración de renta que arroja pérdida fiscal, es el mismo de la respectiva declaración de renta, para el caso cinco (5) años...”

Así las cosas, es evidente que cuando se aludió al término general de firmeza en la doctrina citada por el contribuyente se hacía referencia al término de firmeza de las declaraciones de renta con beneficio de auditoría, con respecto a la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente del mismo período, por lo que el contribuyente saca de contexto lo dispuesto en la doctrina de la DIAN para hacer afirmaciones no contenidas en la misma.

Respecto al fallo 20847 referido por el actor el mismo hace referencia a la doctrina antes mencionada y por tanto no aplicable al caso en cuestión.

Es claro igualmente que en el concepto en mención también se especificó que acorde con lo dispuesto en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario y en el artículo 705-1 ibídem (antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016), el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas –IVA- y de retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable de la declaración de renta que arroja pérdida fiscal, es el mismo de la respectiva declaración de renta, para el caso cinco (5) años.

De conformidad con lo expuesto, este Despacho concluye que el requerimiento especial objeto de estudio fue expedido conforme a lo dispuesto en la doctrina oficial de la DIAN vigente al momento de la ocurrencia de los hechos; en aplicación de lo dispuesto en el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, sin que se presente la aplicación retroactiva de la ley aducida por el contribuyente.

Precisado lo anterior, esta instancia procederá a analizar las glosas propuestas por el competente primario con fundamento en los argumentos expuestos en la instancia precedente y las objeciones esgrimidas por el actor con ocasión a la respuesta al requerimiento especial:

RENGLÓN 58. DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES

Valor Declarado:	\$0
Valor Determinado	\$32.756.439.000
Valor Adicionado:	\$32.756.439.000

Se propone adicionar la suma de **\$32.756.439.000** en el **Renglón 58** “Dividendos y Participaciones” de la declaración de Retención en la Fuente periodo 12 (diciembre) del año gravable 2015, de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA., con NIT 830.024.043-1, por cuanto no practicó retención en la fuente por concepto de dividendos sobre el saldo de la Cuenta 3125 “Inversión Suplementaria al Capital Asignado” a 31 de diciembre de 2015, a la luz de lo dispuesto en los artículos 89 y 90 de la Ley 1607 de 2012 en concordancia con lo establecido en los artículos 19 y 20 del Decreto Reglamentario 3026 de 2013.

Ahora, a folios 39 a 42 del expediente obra Certificado de Cámara de Comercio de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA., con NIT 830.024.043-1, en el que se indica:

“...**APERTURA SUCURSAL DE SOCIEDAD EXTRANJERA**

Establecimiento de la Sucursal: Por E.P. No.3.626 Notaría 32 del 17 de octubre de 1.996, inscrita el 15 de noviembre de 1.996, bajo el No. 73.290 del libro IX, se protocolizaron copias auténticas de la fundación de la sociedad: **EMERALD ENERGY PLC**, domiciliada en la ciudad de Epsom, Reino Unido, de sus estatutos y de la resolución que acordó el establecimiento en Colombia de una sucursal.

REFORMAS ESPECIALES

Que por Escritura Pública No. 458 de la Notaria 09 de Bogotá D.C., Del 06 de marzo de 2002, inscrita el 12 de marzo de 2002 bajo el número 103500 del libro VI, la sucursal de la referencia cambio su nombre de **EMERALD ENERGY COLOMBIA**, por el de **EMERALD ENERGY PLC sucursal Colombia**.

(...)

Que por **Escritura Pública No. 3093** de la Notaría 67 de Bogotá D.C., del **12 de diciembre de 2014**, inscrita el 18 de diciembre de 2014 bajo el número 00240767 del libro VI, aclarado por **Escritura Pública No. 03137 de la Notaría 67 de Bogotá D.C.**, del 19 de noviembre de 2019 inscrita el 26 de noviembre de 2019 bajo el número 00301307 del libro VI, **en virtud de la fusión entre la sociedad extranjera EMERALD ENERGY PLC (absorbente) y la sociedad extranjera SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V (absorbida) se transfirió el patrimonio de la sociedad absorbida a la absorbente incluyendo la sucursal SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V, la cual es incorporada en la sucursal de la referencia, de propiedad de la sociedad extranjera absorbente.**

(...)

OBJETO SOCIAL

... Los objetivos para los cuales se constituye la sucursal colombiana son todos los **negocios y actividades relacionadas con la exploración y la explotación del petróleo, gas y demás hidrocarburos ...**”

Según el Registro Único Tributario de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, vigente al mes de diciembre del año 2015, le figuran las siguientes responsabilidades, calidades y atributos (folio 24):

Responsabilidades, Calidades y Atributos

18- Precios de transferencia

26- Declaración individual precios de transferencia

36- Establecimiento Permanente

Composición del capital

85. Extranjero: 100 %

Vinculación económica

173. Nombre o razón social de la sociedad o natural del exterior con EP

EMERALD ENERGY PLC

Por otra parte, a folios 66 y 67 obra la Documentación Comprobatoria de Precios de Transferencia, año 2015 de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA con NIT 830.024.043-1, en la que se señala entre otros:

“...A. Grupo Corporativo: Sinochem Corporation

Sinochem Corporation (en adelante Sinochem o la Corporación) es una sociedad constituida en China y es la Casa Matriz del Grupo Emerald. La Corporación tiene como actividad principal la inversión en activos en los sectores energético, agrícola, químico, bienes raíces y servicios financieros.

Actualmente, Sinochem es una de las cuatro compañías más grandes de petróleo de propiedad del Estado Chino, cuenta con más de 300 subsidiarias alrededor del mundo y es el principal vehículo de inversión del Grupo Corporativo. Desde la Casa Matriz se realizan todas las funciones de dirección y estrategia del grupo.

(...)

B. Oficina Principal: Emerald Energy Plc

Emerald Energy Plc es una sociedad domiciliada en Londres, especializada en exploración y producción de crudo y gas en Medio Oriente y Suramérica.

La compañía cuenta con bloques de exploración y producción en Siria, así como también en Perú y en Colombia a través de las sucursales de Emerald Energy Perú S.A.C. y Emerald Energy Sucursal Colombia, respectivamente.

El 12 de octubre de 2009, Sinochem Grupo adquirió el 100% de las acciones de Emerald Energy PLC, haciéndose propietario de los bloques de exploración y producción anteriormente mencionados.

El 24 de diciembre de 2015, se materializó la venta de los intereses productivos de Emerald Energy Plc localizados en Siria, por lo que durante 2015, la operación de la oficina principal estuvo concentrada en su Sucursal en Colombia Emerald Energy Plc Sucursal Colombia.

Durante el año 2015, Emerald Energy Plc actuó como intermediaria para la ejecución de funciones de inversión, es decir, la sociedad sirvió para canalizar los recursos de financiación de las operaciones productivas desde Emerald Energy y Sinochem Hong Kong (Group) Company Limited (en adelante Sinochem HK) hasta la Sucursal en Colombia.

C. Sucursal: Emerald Energy PLC Sucursal Colombia

1. Descripción General de Negocios

Emerald Energy PLC Sucursal Colombia (en adelante Emerald Colombia o la Sucursal) fue constituida en octubre de 1996 de acuerdo con las leyes colombianas y tiene por objeto social, la exploración y explotación de hidrocarburos. En el año de 2009 se incorporó al Grupo Sinochem tras ser adquirida por este Grupo.

En el año 2012, Emerald Energy Plc adquirió la participación del pozo Cusiana, los oleoductos ODC y OAM en Colombia. Esta transacción se realizó a través de la adquisición de Tepma BV., una compañía de Holanda con sucursal en Colombia, cuya razón social cambio a SPEP Energy Netherlands B.V. En 2014 SPEP Energy Netherlands B.V. migró su sede de administración de Holanda a Isla Man y fue finalmente integrada a Emerald Energy Plc. Como resultado, la sucursal SPEP Energy Netherlands B.V. fue absorbida por la Sucursal de Emerald Energy Plc en Colombia.

Durante el año 2015, la Sucursal ejerció labores de operador en diez (10) contratos diferentes en los que cuenta con pozos que se encuentran en diferentes etapas de exploración y otros que ya se encuentran activos y produciendo...

De lo anterior observa el Despacho que la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, es una sucursal de la sociedad extranjera Emerald Energy Plc, domiciliada para la época de los hechos en la Isla Man del Reino Unido.

Ahora bien, en cuanto al Régimen Cambiario Especial de hidrocarburos y minería se tiene que este fue autorizado en el artículo 16 de la Ley 9 de 1991 y desarrollado en la Resolución Externa No. 8 del año 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, artículos 48 y 49 que señalan:

“SECTORES DE HIDROCARBUROS Y MINERIA

“Artículo 48o. REINTEGRO DE DIVISAS. No será obligatorio reintegrar al mercado cambiario las divisas provenientes de las ventas en moneda extranjera efectuadas por las sucursales de sociedades extranjeras que realicen actividades de: **a)** Exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio; **b)** Servicios inherentes al sector de hidrocarburos con dedicación exclusiva, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 9a. de 1991 y el Decreto 2058 de 1991 y normas que las modifiquen o complementen.”

“Artículo 49o. GASTOS EN EL EXTERIOR Y EN EL PAIS. Las sucursales mencionadas en el artículo anterior **no podrán adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto y deberán reintegrar al mercado cambiario las divisas que requieran para atender gastos en moneda legal colombiana.** No obstante lo anterior, previa certificación del revisor fiscal o del auditor externo de la entidad según corresponda, podrán acudir al mercado cambiario para girar al exterior el equivalente en divisas de:

1. Las sumas recibidas en moneda legal con ocasión de las ventas internas de petróleo, gas natural o servicios inherentes al sector de hidrocarburos autorizadas por la presente resolución, y
2. El monto de capital extranjero en caso de liquidación de la empresa”

Ahora el Banco de la Republica mediante Concepto JDS-CA-30717 de fecha 26 de noviembre de 2019, precisó:

“...La regulación cambiaria prevé que las sociedades extranjeras que realicen en Colombia a través de Sucursales actividades de exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio, y las dedicadas exclusivamente a prestar servicios inherentes al sector de hidrocarburos, pertenecen al régimen cambiario especial previsto en los artículos 94 y 95 de la Resolución Externa 1 de 2018 de la Junta Directiva del Banco de la República (R.E. 1/18)....”

Concordante con lo anterior y teniendo en cuenta que la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA al ser SUCURSAL de sociedad extranjera y realizar actividades de exploración y explotación de petróleo pertenece al régimen cambiario especial como lo establece el numeral 11.1 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 del Banco de la República (proferida en febrero de 2011 y actualizada periódicamente), que dispone:

“...11.1. Régimen cambiario especial del sector de hidrocarburos y minería. De conformidad con lo previsto en el artículo 94 de la Resolución Externa 1 de 2018 de la Junta Directiva del Banco de la República (en adelante R.E.1/18 J.D.) y demás normas que la modifiquen o adicionen, pertenecen al régimen cambiario especial:

a. Las Sucursales de sociedades extranjeras que tengan por objeto desarrollar actividades de exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio y

b. Las Sucursales de sociedades extranjeras dedicadas exclusivamente a prestar servicios inherentes al sector de hidrocarburos, conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 9 de 1991 y el Decreto 1073 de 2015 (Libro 2, Parte 2, Título I, Capítulo 2, Sección 3) y demás normas que las modifiquen o adicionen.

Estas Sucursales pertenecen al régimen cambiario especial a partir de la expedición del certificado de dedicación exclusiva emitido por el Ministerio de Minas y Energía...”

La anterior situación se evidencia ya que el contribuyente maneja la cuenta 3125 “Inversión Suplementaria al Capital Asignado” y presenta en forma anual los reportes de dicha cuenta en el formulario 13 del Banco de la Republica (folios 56 y 57).

El numeral 11.1.1.2, de la Circular Reglamentaria Externa DCIN- 83 del 1° de octubre de 2014, indica:

“...**Registro de la inversión** Modificado con el Boletín del Banco de la República: No. 39 (Oct.01/2014) [CRE DCIN-83 Oct.01/2014]

i. Capital asignado. El registro de las inversiones en el capital asignado de las sucursales sujetas al régimen cambiario especial, se efectuará siguiendo el procedimiento establecido en los numerales 7.2.1.1. y 7.2.1.2. del Capítulo 7 de esta Circular, según la modalidad del aporte.

ii. Inversión suplementaria al capital asignado. De conformidad con lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 2.17.2.2.3.3 del Decreto 1068 de 2015, se podrá contabilizar como inversión suplementaria al capital asignado de las sucursales del régimen cambiario especial, además de las disponibilidades de divisas, las disponibilidades de capital en forma de bienes o servicios.”

Es preciso indicar que el movimiento de la cuenta de Inversión Suplementaria al Capital Asignado –ISCA, permite detallar el comportamiento económico de la compañía a través de la naturaleza de las operaciones que en ella se registran. En dicho rubro es posible identificar en forma casi directa los ingresos y salidas de efectivo, transformando la información consignada en esta cuenta en un reporte financiero de la relación y las transacciones entre la SUCURSAL colombiana con su OFICINA PRINCIPAL Londinense.

La cuenta de Inversión Suplementaria al Capital Asignado -ISCA- presenta un saldo y movimientos débito o negativos, lo cual es una muestra clara de que la SUCURSAL está obteniendo resultados operativos positivos. Para que este comportamiento se produzca, la SUCURSAL habrá superado el punto de equilibrio entre sus gastos y costos con sus ingresos, situación opuesta a la pérdida de valor de la inversión o detrimento patrimonial. Esto no es cosa diferente a que la SUCURSAL está en plena generación de ingresos y el registro negativo (débito) responde a cuestiones legales propias del régimen cambiario.

En este mismo sentido se ha pronunciado el Banco de la República, indicando en el concepto JDS-CA-24864 de fecha del 3 de octubre de 2019 lo siguiente:

*“...En términos generales, la **"Inversión Suplementaria al Capital Asignado"** funciona como una cuenta corriente **entre la matriz y sus Sucursales**, que se acredita con las contribuciones de esta a la SUCURSAL para sus operaciones en moneda extranjera (la que se entregó a través del mercado cambiario, así como la puesta a disposición por la matriz en el extranjero), y en bienes y servicios.*

*Los **débitos** de esta cuenta **corresponden a los recursos recibidos por la matriz en el exterior como producto de las exportaciones de la SUCURSAL y de los pagos de sus ventas nacionales de bienes y servicios.**”*

Efectuadas las anteriores precisiones se tiene que como resultado de la Investigación por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016, efectuada a la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA se evidenció que la Cuenta PUC 3125 – “Inversión Suplementaria al Capital Asignado” presentaba un saldo Débito, se procedió a efectuar seguimiento de la misma.

Por lo anterior en el curso de la investigación se solicitó a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043 – 1** mediante correo electrónico del 8 de julio de 2019, la siguiente información (folio 44): “...**6.** Auxiliar en medio electrónico *Excel* cuenta ISCA 3125 por el periodo 2015 y 2016 e indicar la cuenta contable de la contrapartida. Y mediante correo electrónico del 6 de mayo del año 2020 se le solicitó (folio 1): “**1.** Libro mayor y balances de los meses de diciembre de 2015 y 2016. **2.** Auxiliar detallado de las cuentas de retención en la fuente del mes de diciembre de 2015 y 2016. **3.** Anexo y papeles de trabajo completos empleados en la preparación de la declaración de retención en la fuente del mes de diciembre de 2015 y 2016...”

La anterior información fue remitida mediante oficio de fecha 24 de julio de 2019 (folios 45 a 50), y mediante correo electrónico del 16 de mayo de 2020, respectivamente (folios 2 a 22).

Del análisis de la información allegada por el contribuyente (Estado de Situación Financiera – folio 73; Formularios 13 del Banco de la República Cuenta ISCA 2015 y 2014 (folios 56 y 57), se evidencia que la Cuenta 3125 – Inversión Suplementaria del Capital Asignado a Diciembre 31 de 2015 presenta un saldo débito por valor de \$596.009.278.000, así:

CONCEPTO	2014	2015
----------	------	------

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No. 202103105-000016 Fecha: 11 MAY 2021

Código Acto 0501

Capital asignado	1,865,460	1,865,460
Inversión Suplementaria	- 470,081,883	- 596,009,278
Otras Reservas	75,479,448	75,479,448
Utilidades Acumuladas	485,929,309	306,808,555
Otros resultados Integrales	1,151,481,880	1,501,988,088
TOTAL	1,244,674,214	1,290,132,273

Así mismo, tanto el estado de situación financiera como el estado de cambios en el patrimonio debidamente certificados por revisor fiscal indican (folios 73 y 74):

“...EMERALD ENERGY PLC (SUCURSAL COLOMBIA)

Estados de Situación Financiera

A 31 de diciembre de

A 1 de enero de 2014

2015

2014

En miles de pesos

Patrimonio (Nota 16)

Capital Asignado	1.865.460	1.855.460	1.855.460
Inversión Suplementaria al Capital Asignado	(596.009.278)	(470.081.883)	468.926.230
Utilidades acumuladas	306.808.554	485.929.309	440.510.569
Otro resultado integral	1.501.988.085	1.151.481.880	(5.437.943)
Otras reservas	75.479.448	75.479.448	927.730
Patrimonio Total	1.290.132.969	1.244.674.214	906.782.046
Total pasivo y patrimonio	\$1.700.468.752	\$1.687.983.300	\$1.151.335.212

...”

“...EMERALD ENERGY PLC (SUCURSAL COLOMBIA)

Estado de Cambios en el patrimonio

	Capital Asignado	Inversión Suplementaria	Otras reservas	Utilidades Acumuladas	Otros resultados integrales	Total Patrimonio
Saldos a 1 de enero de 2014	\$1.855.460	\$468.926.230	\$927.730	\$440.510.569	\$(5.437.943)	\$906.782.046
Movimiento de inversión suplementaria	-	97.316.952	-	-	-	97.316.952
Utilidad neta del año	-	-	-	45.418.740	-	45.418.740
Otros resultados integrales	-	-	-	-	1.156.919.823	1.156.919.823
Movimiento por integración patrimonial						
Con la sucursal SPEP Energy						
Netherlands B.V.	10.000	(1.036.325.065)	75.551.718	-	-	(961.763.347)
Saldo a 31 diciembre de 2014	1.865.460	(470.081.883)	75.479.448	485.929.309	1.151.481.880	1.244.674.214
Movimiento de inversión suplementaria	-	(125.927.395)	-	-	-	(125.927.395)
Pérdida neta del año	-	-	-	(179.120.755)	-	(179.120.755)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	350.506.205	350.506.205
Saldos al 31 diciembre de 2015	1.865.460	\$(596.009.278)	\$75.479.448	306.808.554	\$1.501.988.085	\$1.290.132.269

...”

En informe del Revisor Fiscal de fecha 20 de junio de 2016, que obra a folios 70 a 71 del expediente se señala:

“...A la Junta Directiva de Emerald Energy PLC Isla de Man, Inglaterra

He auditado los Estados Financieros adjuntos de Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia), que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 2015 y los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio, y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha y el resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas

(...)

En mi opinión los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos de importancia, la situación Financiera de Emerald Energy PLC (SUCURSAL Colombia) al 31 de diciembre de 2015, los resultados de sus operaciones, y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia.”

El contribuyente mediante correo electrónico del 11 marzo de 2020 envió la conciliación contable fiscal del año 2015 (archivo denominado -BALANCACONTABLE FISCAL 2015) que indica los

salDOS de las subcuentas 3125 de Inversión Suplementaria de Capital Asignado, así: (folio 58 a 60).

RESUMEN CUENTAS CONTABLES Y FISCALES											
Cuenta	Nombre	Saldo Contable		Redistribución Contable		Ajustes Fiscales		Saldo Fiscal		Ranglo	
		Debito	Credito	Debito	Credito	Debito	Credito	Debito	Credito		
312005	CAPITAL ASIGNADO	0	1,955,450,000	0	0	0	0	0	0	1,955,450,000	41
312506	INV. SUPLEMENTARIA - IMPORTACION DE DIVISAS	0	1,707,782,694,730	0	0	0	0	0	0	1,707,782,694,730	41
312515	INV. SUPLEMENTARIA - SERVICIOS	0	5,635,485,701	0	0	0	0	0	0	5,635,485,701	41
312525	INV. SUPLEMENTARIA - TRASLADOS DE INVERSION	17,717,455,392	0	0	0	0	0	17,717,455,392	0	0	41
312530	INV. SUPLEMENTARIA - VENTAS DE CRUDO	3,744,395,123,593	0	0	0	0	0	3,744,395,123,593	0	0	41
312550	INV. SUPLEMENTARIA - OTROS	27,445,451,814	0	0	0	0	0	27,445,451,814	0	0	41
312555	INV. SUPLEMENTARIA - PAGOS A PROVEEDORES	0	1,480,130,572,606	0	0	0	0	0	1,480,130,572,606	0	41

Cuenta	Nombre	Saldo Contable	
		Debito	Credito
312506	INV. SUPLEMENTARIA - IMPORTACION DE DIVISAS	0	1,707,782,694,730
312515	INV. SUPLEMENTARIA - SERVICIOS	0	5,635,485,701
312525	INV. SUPLEMENTARIA - TRASLADOS DE INVERSION	17,717,455,392	0
312530	INV. SUPLEMENTARIA - VENTAS DE CRUDO	3,744,395,123,593	0
312550	INV. SUPLEMENTARIA - OTROS	27,445,451,814	0
312555	INV. SUPLEMENTARIA - PAGOS A PROVEEDORES	0	1,480,130,572,606

Siendo el resumen de esta conciliación el siguiente (hoja de trabajo a folio 82):

CUENTA	Descripción	Debito	Crédito
312506	INV. SUPLEMENTARIA-IMPORTACION DE DIVISAS		1,707,782,694,730
312515	INV. SUPLEMENTARIA-SERVICIOS		5,635,485,701
312525	INV. SUPLEMENTARIA-TRASLADOS DE INVERSION	17,717,455,392	
312530	INV. SUPLEMENTARIA-VENTAS DE CRUDO	3,744,395,123,593	
312550	INV. SUPLEMENTARIA- OTROS	27,445,451,814	
312555	INV. SUPLEMENTARIA -PAGO A PROVEEDORES		1,480,130,572,606
	TOTALES	3,789,558,030,799	3,193,548,763,037
	NETO		596,009,267,762

El contribuyente envió mediante radicado 5148 de julio 24 de 2019 el movimiento de la cuenta 3125 de Inversión suplementaria de capital asignado, y tabla dinámica donde se evidencian los movimientos efectuados por cada uno de los conceptos que la integran (folio 75):

IS	Nombre DIAN cuenta ISCA	CONTRA	Nombre DIAN contrapartida	Suma de Linedebit	Suma de Linecredit
312506	INV. SUPLEMENTARIA - IMPORTACION DE DIVISAS	111010	MONEDA EXTRANJERA	17,409,790,377	190,859,678,391
		312525	INV. SUPLEMENTARIA - TRASLADOS	-	61,986
	Total INV. SUPLEMENTARIA - IMPORTACION DE DIVISAS			17,409,790,377	190,859,740,377
312525	INV. SUPLEMENTARIA - TRASLADOS DE INVERSION	111010	MONEDA EXTRANJERA	14,257,563,258	-
	Total INV. SUPLEMENTARIA - TRASLADOS DE			14,257,563,258	-
312530	INV. SUPLEMENTARIA - VENTAS DE CRUDO	111010	MONEDA EXTRANJERA	317,110,237,819	93,010,338,000
		280595	OTROS - anticipos y avances	1,497,016,663	-
		282005	CUENTAS DE OPERACION CONJUNTA	6,993,863,763	-
		130510	DEL EXTERIOR	653,125,752,390	5,250,483,883
	Total INV. SUPLEMENTARIA - VENTAS DE CRUDO			978,726,870,635	98,260,821,883
312555	INV. SUPLEMENTARIA - PAGOS A PROVEEDORES	111010	MONEDA EXTRANJERA	2,012,648,022	185,841,625,136
		221001	USD PROVEEDORES	1,090,580,353	401,430,897,864
	Total INV. SUPLEMENTARIA - PAGOS A PROVEEDORES			3,103,228,375	587,272,523,000
312550	INV. SUPLEMENTARIA - OTROS	138025	PAGOS POR CUENTA DE TERCEROS	748,537,051	-
		111005	MONEDA NACIONAL		11,925,510,650
	Total INV. SUPLEMENTARIA - OTROS			748,537,051	11,925,510,650
Total general				1,014,245,989,696	888,318,595,910
			Movimiento del periodo negativo	125,927,393,786	

De lo anterior se evidencia que fueron superiores los recursos transferidos por la sucursal EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA a la casa Matriz, que los valores situados por esta o pagados a nombre de la sucursal, movimientos que generan un saldo movimiento neto de la cuenta con saldo débito de \$125.927.393.786, lo cual se ve reflejado en el saldo de la cuenta, por cuanto a diciembre 31 de 2014 era de \$470.081.883.000 débito y en diciembre de 2015 es de \$596.009.278.000 débito.

Ahora bien, en lo referente a la declaración de retención en la fuente correspondiente al periodo 12 (diciembre) del año 2015, una vez verificada la información allegada por la sociedad mediante correo electrónico de fecha 8 de mayo de 2020 (folios 2 a 22); se evidencia que no existe dentro de ningún renglón de dicha declaración valor alguno relacionado con el giro de dividendos; así mismo en el renglón 58 denominado Dividendos y Participaciones, presenta un valor de cero (0) (folio 3).

Al respecto, el artículo 20-2 del Estatuto Tributario, dispone:

“Artículo 20-2. Adicionado L 1607/2012 art. 87. Tributación de los establecimientos permanentes y sucursales.

Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas y **entidades extranjeras que tengan** un establecimiento permanente o **una sucursal** en el país, según el caso, **serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles al establecimiento permanente o a la sucursal, según el caso**, de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten. La determinación de dichas rentas y ganancias ocasionales se realizará con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las mencionadas rentas y ganancias ocasionales.

PAR. Para propósitos de la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a que se refiere este artículo, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades extranjeras deberán llevar contabilidad separada en la que se discriminen claramente los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles. Sin perjuicio del cumplimiento por parte de los obligados al régimen de precios de transferencia de los deberes formales relativos a la declaración informativa y a la documentación comprobatoria, para efectos de lo establecido en este artículo, la contabilidad de los establecimientos permanentes y de las sucursales de sociedades extranjeras deberá estar soportada en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las rentas y de las ganancias ocasionales atribuidas a ellos.”

Por otra parte, el artículo 30 del Estatuto Tributario vigente para la época de los hechos, señala:

“ARTÍCULO 30. Modificado L 1607/2012 art. 90. Definición de dividendos o participación en utilidades. Se entiende por dividendo o participación en utilidades:

1. La distribución ordinaria o extraordinaria que, durante la existencia de la sociedad y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, de la utilidad neta realizada durante el año o período gravable o de la acumulada en años o períodos anteriores, sea que figure contabilizada como utilidad o como reserva.
2. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su transformación en otro tipo de sociedad, y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares.
3. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su liquidación y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, en exceso del capital aportado o invertido en acciones.
4. **La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.** (negrilla fuera de texto)

A su vez el literal b) del artículo 27 ibídem, indica:

“ARTÍCULO 27. REALIZACIÓN DEL INGRESO. Se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen.

Se exceptúan de la norma anterior:

(...)

b. Literal modificado por el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012. Los **ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades**, se entienden realizados por

los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. **En el caso del numeral cuarto del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior.**" (se resalta)

El Decreto Reglamentario 3026 de 2013, en sus artículos 17, 18 y 19 establece:

“ARTÍCULO 17. INGRESOS GRAVADOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. Las **utilidades** que correspondan a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional atribuidas a establecimientos permanentes o **sucursales en Colombia** de personas naturales no residentes o **sociedades y entidades extranjeras**, que sean **transferidas a favor de empresas vinculadas en el exterior**, **estarán gravadas** a título de **dividendos o participaciones** conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario”

“ARTÍCULO 18. REALIZACIÓN DE INGRESOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19 del presente Decreto, relativo a las sucursales de sociedades extranjeras sometidas al régimen cambiario especial, para efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, el ingreso a título de dividendos o participaciones en utilidades al que se refiere el artículo 17 del presente Decreto **se entiende realizado en el momento en que se efectúe la transferencia de utilidades al exterior a favor de las empresas vinculadas en el exterior.** Subrayado y negrilla fuera de texto”

“ARTÍCULO 19. REALIZACIÓN DE INGRESOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES ATRIBUIDAS A SUCURSALES DE SOCIEDADES EXTRANJERAS SOMETIDAS AL RÉGIMEN CAMBIARIO ESPECIAL. Para **efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario**, las utilidades a que se refiere el artículo 17 del presente Decreto, obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, **se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).**”

Para efectos de aplicar lo dispuesto en el presente artículo se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Cuando durante el respectivo año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroje un saldo débito, el valor del dividendo corresponderá al saldo débito que exista al finalizar el año.
2. Cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado **tenga un saldo débito al inicio del año, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año.** Para efectos de lo dispuesto en este artículo, la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado incluirá el saldo de la cuenta de capital asignado y los saldos de las cuentas de utilidades retenidas y reservas y de revalorización del patrimonio que existían a 31 de diciembre de 2006 y que no hubieran sido capitalizados, ni transferidos posteriormente a la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado.” (negrilla fuera de texto)

Así las cosas, es claro para el Despacho que el contribuyente EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, no dio aplicación a lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013, por cuanto no practicó Retención en la Fuente a título de dividendos sobre el incremento débito entre el año 2014 y 2015 de la cuenta 3125- “Inversión Suplementaria al Capital Asignado” por cuanto a diciembre de 2014 tenía un saldo débito de \$470.081.883.877 y a diciembre de 2015 el saldo débito era de \$596.009.278.000.

Es de anotar igualmente acorde con la normatividad expuesta que las utilidades obtenidas por sociedades extranjeras a través de sus sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).

Al efecto el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013, dispone:

“ARTÍCULO 20. RETENCIÓN EN LA FUENTE POR REALIZACIÓN DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. De conformidad con lo previsto en el artículo 245 del Estatuto Tributario, los **dividendos y participaciones en las utilidades realizados en**

los términos de los artículos anteriores, percibidos por **sociedades u otras entidades extranjeras**, por personas naturales sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes que no eran residentes en Colombia, que **correspondan a utilidades que de haberse distribuido a un residente en el país hubieren estado gravadas de acuerdo con las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario, están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta a la tarifa del 33%.**" (negrilla fuera de texto)

A su vez, el artículo 3 del Decreto Reglamentario 567 de 2007, indica:

“ARTÍCULO 3. TARIFA PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDOS POR EXTRANJEROS NO RESIDENTES NI DOMICILIADOS. De conformidad con el artículo 245 del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por el artículo 13 de la Ley 1111 de 2006, la tarifa Única de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta aplicable a dividendos o participaciones, pagados o abonados en cuenta a partir del año gravable 2007, a sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país, a personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia y a sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia, que correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a un residente en el país, hubieren estado gravadas, conforme con las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario y del artículo 2 del presente decreto, es el treinta y cuatro por ciento (34%) para el año gravable 2007 y del treinta y tres por ciento (33%) para el año gravable 2008 y siguientes, sobre el valor del pago o abono en cuenta.”

Ahora bien, como ya ha quedado probado la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1 es Sucursal de la sociedad extranjera EMERALD ENERGY PLC ubicada para la vigencia 2015 en la Isla de MAN que pertenece al Reino Unido, y una vez efectuada la verificación de convenios de doble imposición, se estableció que para la vigencia 2015 no existía convenio de doble imposición vigente con El Reino Unido.

El "Convenio entre la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la Doble Tributación" en relación con impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital y para prevenir la evasión y la elusión tributarias entró en vigor el 13 de diciembre de 2019 y con respecto a impuestos percibidos por vía de retención en la fuente y demás impuestos a partir del 1 de enero de 2020, de conformidad con el artículo 28 del Convenio.

Sobre el tema se pronunció la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante Concepto No.003283 de 17 de febrero de 2020, así:

“...1.2. Descriptor: Generalidades

¿Cuál es la entrada en vigor y la vigencia de las disposiciones del CDI de la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte?

El CDI suscrito entre la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte cumplió los requisitos exigidos en el ordenamiento jurídico interno, mediante Nota Diplomática del Gobierno de la República de Colombia del 13 de diciembre del 2019, fecha a partir de la cual entró en vigor el Convenio.

*Ahora, si bien el CDI de la referencia entró en vigor el **13 de diciembre del 2019**, es importante mencionar que a la luz del literal **a) del numeral 2 del artículo 28 del Convenio**, se acordó expresamente para Colombia que: “con respecto a impuestos percibidos por vía de retención en la fuente sobre cantidades pagadas o abonadas en cuenta, en, o después del, primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en el cual este Convenio entre en vigor”: motivo por el cual, **los efectos aplicables a las retenciones en la fuente iniciaron a partir del 1 de enero del 2020.***

En ese orden de ideas, teniendo en cuenta los presupuestos mencionados y la entrada en vigencia del Convenio de la referencia, la activación de la cláusula de Nación Más Favorecida en los Convenios suscritos por Colombia dependerá de cada una de las cláusulas, siempre teniendo en cuenta que la vigencia de las disposiciones, con respecto a retenciones en la fuente, inició a partir del 1 de enero del 2020.

De conformidad con lo expuesto se tiene que la tarifa de retención en la fuente a aplicar a título de dividendos es la establecida en el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013, es decir, del 33%.

Sobre el particular el contribuyente manifiesta lo siguiente:

- **NO ES PROCEDENTE EL INCREMENTO DEL RENGLÓN 58 CORRESPONDIENTE A DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES POR VALOR DE \$32.756.439.000.**

Al respecto es importante precisar como ya ha quedado establecido que la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1, absorbió a la sociedad **SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V.** SUCURSAL COLOMBIA NIT 860.536.185-5, según se dispone en Escritura Pública No.03093 de 12 de diciembre de 2014 antes referida, inscrita en la Cámara de Comercio el 18 de diciembre de 2014, bajo el No.00240767, aclarada con Escritura Pública 03137 del 26 de noviembre de 2019.

En cuanto a los efectos de la Fusión el Consejo de Estado se pronunció en fallo del 17 de marzo de 2016, radicado 19365, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, así:

*“...Conforme con el **artículo 172 del Código de Comercio**, la fusión de sociedades tiene ocurrencia cuando una o más sociedades se disuelvan sin liquidarse para ser absorbidas por otra o para crear una nueva. **La misma norma prevé que la sociedad absorbente o la nueva compañía adquiere los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión, es decir, que la nueva sociedad, una vez formalizada la misma, adquiere los bienes y los derechos de la absorbida e igualmente asume sus pasivos, tal como lo establece el artículo 178 del mismo Código.** La fusión de entidades financieras o aseguradoras vigiladas por la Superintendencia Financiera se regirá por las disposiciones contenidas en el Decreto 663 de 1993 – Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y, en lo no previsto, se aplicarán las demás normas de carácter especial lo dispuesto en el Código de Comercio y en la Ley 79 de 1988, según el caso. (...)*

*El Gobierno Nacional, mediante el Decreto 852 de 2006, reglamentó los efectos tributarios de la fusión, escisión y cesión de activos, pasivos y contratos. En el artículo 1 dispuso que **a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la sociedad absorbente, o la nueva que surge de la fusión, adquirirá los derechos de carácter tributario de la sociedad o sociedades absorbidas.***

*De la normativa mencionada, **es claro para la Sala que la fusión surte efectos a partir del momento en que se formalice el acuerdo, esto es, desde la fecha en que se eleve la correspondiente escritura pública que lo contenga**, suscrita por los representantes legales de las sociedades participantes. **Y es a partir de este momento en que la nueva sociedad o la sociedad absorbente adquieren los derechos y obligaciones de carácter tributario de las sociedades absorbidas....”** (negrilla fuera de texto)*

Así las cosas, es claro que la sociedad absorbente en este caso (EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA) por efectos de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de la sociedad absorbida (SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V. SUCURSAL COLOMBIA).

Por lo anterior, no le asiste razón al contribuyente al señalar que las dos compañías deben ser analizadas por separado para efectos de establecer la obligación de efectuar la retención en la fuente en cuestión, puesto que está probado que a 31 de diciembre de 2014 ya se encontraba perfeccionada la fusión.

Ahora bien, en cuanto a lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 30 y en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, vigentes para la época de los hechos la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina en Concepto No.34381 del 1 de diciembre de 2015, precisó:

*“...**Tema** Impuesto sobre la Renta y Complementarios*

***Descriptor**es Dividendos; DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES - NO RESIDENTES; Ingresos de Fuente Nacional – Extranjeros*

***Fuentes formales** Artículos 27, 30, 48, 49 y 245 del Estatuto Tributario; artículos 89, 90 y 92 de la Ley 1607 de 2012.*

(...)

*El numeral **4 del artículo 30 del Estatuto Tributario** establece que la transferencia de utilidades obtenidas a través de sucursales o establecimientos permanentes a empresas vinculadas en el exterior se calificará como dividendo:*

***Artículo 30. Definición de dividendos o participaciones en utilidades.** <Artículo modificado por el artículo 90 de la Ley 1607 de 2012.> Se entiende por dividendo o participación en utilidades:*

(...)

***4. La transferencia de utilidades** que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras; a favor de empresas vinculadas en el exterior.*

*De la disposición anterior se tiene que **son ingresos gravados en calidad de dividendos, todos los obtenidos en exceso del capital aportado o invertido, sin importar la denominación que se les dé, bien sea que se repartan o perciban de manera ordinaria o extraordinaria, en dinero o en especie, o que se repartan durante la existencia o con ocasión de la liquidación de la sociedad.***

*Actualmente, cuando se trate de utilidades obtenidas **a partir del 1° de enero de 2013**, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo 48 del Estatuto Tributario, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, debe utilizar el procedimiento previsto en el **artículo 49**, modificado por el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012.*

*Conforme lo establece el **artículo 245 del Estatuto Tributario** en concordancia con el artículo 49 lb., la tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones que sean percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, entre otros, en la parte correspondiente a las utilidades que no excedan el resultado a que se refiere el numeral 3 del artículo 49 citado están sometidos a tarifa cero (0%) de tributación.*

*Ahora bien, como lo establece el **parágrafo 2° del mismo artículo 49**, las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3° lb. **tendrán la calidad de gravadas** para los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, receptores de las mismas, cuando el exceso al que se refiere este parágrafo no se pueda imputar en los términos del numeral 5 de este artículo.*

***En este caso se efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado**, de conformidad con los porcentajes que establezca el Gobierno nacional para tal efecto.*

*Para el evento contemplado en el **numeral 4 del artículo 30 de este Estatuto** (utilidades obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales), se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se **causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior**, tal como lo establece el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012, por el cual se modifica el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario:*

“b) Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral cuarto del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior, y (...).”

Ahora, el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013 referido por el actor, señala que para efectos: **“de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, las utilidades a que se refiere el artículo 17 del presente Decreto, obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).”**

De igual manera indica que para efectos de su aplicación se debe tener en cuenta:

“1. Cuando durante el respectivo año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroje un saldo débito, el valor del dividendo corresponderá al saldo débito que exista al finalizar el año.

2. Cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado tenga un saldo débito al inicio del año, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año. Para efectos de lo dispuesto en este artículo, la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado incluirá el saldo de la cuenta de capital asignado y los saldos de las cuentas de utilidades retenidas y reservas y de revalorización del patrimonio que existían a 31 de diciembre de 2006 y que no hubieran sido capitalizados, ni transferidos posteriormente a la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado.”

Conforme a lo dispuesto en la norma antes transcrita se observa que esta dispone que las utilidades obtenidas por sociedades extranjeras a través de sus sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial se entenderán transferidas al exterior, cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio); o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio); y en el caso objeto de estudio se encuentra demostrado que a 31 de diciembre de 2014 la “Cuenta de Inversión Suplementaria al Capital Asignado - ISCA” de la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA arrojó un saldo débito, por valor de

\$470.081.883.877 (folios 73 y 74); y a 31 de diciembre de 2015 el saldo débito era de \$596.009.3278.000.

De igual manera la norma establece que cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado tenga un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, si dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).”, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año, supuestos que se encuentran cumplidos en el caso que nos ocupa como ya ha quedado evidenciado, motivo por el cual no le asiste razón al contribuyente al manifestar que no se cumplen con los supuestos señalados en la norma en cuestión.

De otra parte tampoco le asiste razón al contribuyente al señalar que resultaba necesario analizar lo que sucedió con cada una de las compañías con corte a 31 de diciembre de 2014, puesto que como ya ha quedado demostrado por efectos de la fusión la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA asume las obligaciones de la sociedad absorbida sin que sea necesario analizar el comportamiento de cada una de las sociedades; como lo ilustra la compañía; ya que la discusión versa sobre la declaración de retención en la fuente del periodo 12 (diciembre) del año 2015 de la sociedad en mención, y no de la sociedad SPEP (Absorbida).

Por lo anterior tampoco es válida la apreciación del contribuyente al señalar que el movimiento de la ISCA de SPEP desde el 2013 hasta el año 2015 no superaría el saldo crédito que traía Emerald; haciendo un análisis por separado de cada una de las sociedades objeto de la fusión para lo cual anexa, los siguientes documentos:

- **Copia** de la Escritura Pública No.03093 de 2014 por medio de la cual Emerald se fusionó con SPEP (**ANEXO D**), (folios 146 a 193):

“...CLASE DE ACTO: PROTOCOLIZACIÓN FUSIÓN DE SOCIEDADAES

INTERVINIENTES: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1 (ABSORBENTE) SPEP ENERGY NETHERLANDS SUCURSAL COLOMBIA NIT No.860.536.185-5 (ABSORBIDA)

(...)

COMPARECIÓ: El señor ZHANG GUOQING mayor de edad, vecino de Bogotá D.C. identificado con cédula de extranjería No.376.554 de Bogotá quien obra en calidad de REPRESENTANTE LEGAL en nombre y representación de las sociedades (...) **PRIMERO.** Que ambas sociedades se fusionaron siendo la sociedad EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA (sociedad absorbente) y, EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA (sociedad absorbida) **SEGUNDO.** En consecuencia presentan para su protocolización en guarda y custodia definitiva los siguientes documentos: -----1.El cuadernillo uno (1) en ocho (8) hojas útiles del **ESQUEMA DE FUSIÓN**, escritas en ingles debidamente apostillado de fecha veinticuatro (**24**) de **septiembre de 2014**, con traducción oficial No. 105de fecha seis (6) de noviembre de 2014, realizada por Mary Londoño de Aguilar (...) **6.** El cuadernillo seis (6) en diecinueve (19) hojas útiles de los **ESTADOS FINANCIEROS PRO-FORMA DE PROPÓSITO ESPECIAL – EMERALD ENERGY PLC (SUCURSAL COLOMBIA) – Periodo del 1 de Enero al 30 de Septiembre de 2014** con informe del Revisor Fiscal...--7. El cuadernillo siete (7) en trece hojas útiles de los **ESTADOS FINANCIEROS PRO-FORMA DE PROPÓSITO ESPECIAL - SPEP ENERGY NETHERLANDS (SUCURSAL COLOMBIA)...**”

- Copia de los Estados Financieros de **SPEP** de los años 2011 a 2013 (**ANEXO F**) (folios 196 a 235).
- Copia de los Estados Financieros de Emerald de los años 2010 a 2017 (**ANEXO G**) (folios 236 a 385).
- Copia Formularios 13 del Banco de la República de SPEP de los años 2010 a 2013 (**ANEXO I**) (folios 391 a 395).
- CD archivos con el balance del ISCA de Emerald desde 2014 hasta el 2016 (**ANEXO J**) (folios 402 CD).

Es de anotar que en este punto el contribuyente hace una serie de apreciaciones que no se encuentran acorde con lo dispuesto en las normas que regulan la materia, anexando los documentos antes referidos para efectos de concluir que el valor del saldo crédito que traía Emerald antes de la fusión por valor de \$470.081.973.873 no se alcanzaba a cambiar el estado de la cuenta crédito a débito.

- **AÚN ADMITIENDO LA ARGUMENTACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN, EL MAYOR DÉBITO DE LA ISCA NO ES SUJETO A RETENCIÓN EN LA FUENTE AL SER UTILIDADES NO GRAVADAS APLICANDO EL CARRY FORWARD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 49 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.**

Acorde con la doctrina expuesta en el punto anterior al respecto y la normativa que regula la materia es claro que a partir del **1° de enero de 2013**, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo 48 del Estatuto Tributario, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, debe utilizar el procedimiento previsto en el artículo 49, modificado por el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012.

Conforme lo establece el artículo 245 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 49 lb., la tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones que sean percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, entre otros, en la parte correspondiente a las utilidades que no excedan el resultado a que se refiere el numeral 3 del artículo 49 citado están sometidos a tarifa cero (0%) de tributación.

Ahora bien, como lo establece el párrafo 2° del mismo artículo 49, las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3° lb. tendrán la calidad de gravadas para los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, receptores de las mismas, cuando el exceso al que se refiere este párrafo no se pueda imputar en los términos del numeral 5 de este artículo. En este caso se efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado.

Es de anotar que el procedimiento establecido en la ley y antes descrito fue aplicado por el ente fiscalizador a efectos de establecer la calidad de gravados de los dividendos en cuestión como se puede apreciar a folios 99 y 100 del expediente; por lo que no le asiste razón al contribuyente al manifestar que no se configuró el mayor saldo débito en la ISCA que dé lugar a la realización de dividendos, sin que sea cierto que se presente una doble imposición o que se esté aplicando de manera anticipada la Ley 1819 de 2016.

Por lo anterior no son válidas las apreciaciones del contribuyente respecto a su interpretación del artículo 49 del Estatuto Tributario, al indicar que se debe tomar en cuenta el monto máximo a distribuir por concepto de dividendo no gravado en los años 2013 por parte de Emerald y SPEP y en el año 2014 por Emerald, para así determinar si efectivamente el mayor débito registrado era gravado o si producto de carry forward de periodos anteriores los dividendos distribuidos resultan como no gravados; para lo cual anexa las declaraciones de renta de 2013 de Emerald y SPEP, así como la declaración de renta de 2014 de Emerald (**ANEXO K**) (folios 397 a 401), y los compara con los saldos de la ISCA registrados por dichos años de acuerdo con lo contenido en los Estados Financieros (**ANEXO G**) (folios 236 a 385), indicando que también se debe tener en cuenta el Carry backward que se ocasiona por el exceso generado en el año 2016 ya que desde ese año está consignado en el estado financiero que el saldo de la ISCA es crédito para determinar si se genera un exceso o no; ya que no está acorde con lo dispuesto en la norma en mención y por otra parte no se entiende como la sociedad pretende se tengan en cuenta datos del año 2016.

Es de anotar que de acuerdo con el acervo probatorio obrante en el expediente y allegado por el contribuyente en lo que tiene que ver con el movimiento de la cuenta 3125 de Inversión suplementaria de capital asignado, y tabla dinámica donde se evidencian los movimientos efectuados por cada uno de los conceptos que la integran (folio 75); se pudo establecer que fueron superiores los recursos transferidos por la sucursal EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA a la casa Matriz, que los valores situados por esta o pagados a nombre de la sucursal, movimientos que generan un saldo movimiento neto de la cuenta con saldo débito de \$125.927.393.786, lo cual se ve reflejado en el saldo de la cuenta, por cuanto a diciembre 31 de 2014 era de \$470.081.883.000 débito y en diciembre de 2015 es de \$596.009.278.000 débito.

Frente a los señalamientos del contribuyente respecto a la Ley 1819 de 2016, se advierte que la norma vigente al momento de los hechos es la Ley 1607 de 2012.

De conformidad con lo hasta aquí expuesto el Despacho procede a determinar la porción gravada de los dividendos, así:

El artículo 49 del Estatuto Tributario establece el método para señalar la porción de los dividendos a distribuir que se considerarán gravados y no gravados:

“ARTÍCULO 49. DETERMINACIÓN DE LOS DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES NO GRAVADOS. (Artículo modificado por el artículo 92 de la Ley 1607 de 2012). Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1 de enero de 2013, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo anterior, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, utilizará el siguiente procedimiento:

1. Tomará la Renta Líquida Gravable más las Ganancias Ocasionales Gravables del respectivo año y le restará el resultado de tomar el Impuesto Básico de Renta y el Impuesto de Ganancias Ocasionales liquidado por el mismo año gravable, menos el monto de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior correspondientes a dividendos y participaciones a los que se refieren los literales a), b) y c) del inciso segundo del artículo 254 de este Estatuto.

2. Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de:

a) Dividendos o participaciones de otras sociedades nacionales y de sociedades domiciliadas en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, que tengan el carácter no gravado; y

b) Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares.

3. El valor obtenido de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.

4. El valor de que trata el numeral 3 de este artículo deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad hasta concurrencia de la utilidad comercial.

5. Si el valor al que se refiere el numeral 3 de este artículo excede el monto de las utilidades comerciales del período, el exceso se podrá imputar a las utilidades comerciales futuras que tendrían la calidad de gravadas y que sean obtenidas dentro de los cinco años siguientes a aquel en el que se produjo el exceso, o a las utilidades calificadas como gravadas que hubieren sido obtenidas durante los dos períodos anteriores a aquel en el que se produjo el exceso.

6. El exceso al que se refiere el numeral 5 de este artículo se deberá registrar y controlar en cuentas de orden.

7. La sociedad informará a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución, el valor no gravable de conformidad con los numerales anteriores.

PARÁGRAFO 1. Lo dispuesto en el numeral 2 y 5 de este artículo no será aplicable a los excesos de utilidades que provengan de rentas exentas u otras rentas o beneficios tributarios cuyo tratamiento especial no se pueda trasladar a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares por disposición expresa de la ley.

PARÁGRAFO 2. Las utilidades comerciales después de impuestos, obtenidas por la sociedad en el respectivo período gravable que excedan el resultado previsto en el numeral 3 tendrán la calidad de gravadas. Dichas utilidades constituirán renta gravable en cabeza de los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares, en el año gravable en el cual se distribuyan, cuando el exceso al que se refiere este párrafo no se pueda imputar en los términos del numeral 5 de este artículo. La sociedad efectuará la retención en la fuente sobre el monto del exceso calificado como gravado, en el momento del pago o abono en cuenta, de conformidad con los porcentajes que establezca el Gobierno Nacional para tal efecto.”

El cálculo de la porción gravada se efectúa con base en la información fiscal, así (folio 37):

Renta líquida gravable	35.553.947.000
Más Ganancias ocasionales gravables	0
Subtotal	35.553.947.000
Menos Impuesto básico de renta	8.888.487.000
Menos Impuesto ganancias ocasionales	0
Subtotal	26.665.460.000
Menos Descuentos Tributarios	0
Subtotal (vr del ingreso no constitutivo)	26.665.460.000
Incremento Debito de la Cuenta 3125 (ISCA) (\$596.009.278.000 – \$470.080.883.000)	125.927.395.000

Valor dividendo gravado	99.261.935.000
Tarifa de Retención Dividendos	33%
Retención a adicionar	32.756.439.000

En consecuencia este Despacho determina el valor del **Renglón 58** "Dividendos y Participaciones" de la declaración de Retención en la Fuente del periodo 12 (Diciembre) del año 2015, de la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1** en la suma de **\$32.756.439.000**, valor aproximado al múltiplo de mil más cercano, acorde a lo dispuesto en el artículo 577 del Estatuto Tributario.

DETERMINACIÓN DE SANCIONES

SANCIÓN POR INEXACTITUD

En aplicación de lo dispuesto en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, la División de Gestión de Fiscalización en el requerimiento especial, propuso sanción por inexactitud en la suma de **\$32.756.439.000**, al considerar que la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA NIT 830.024.043-1**, incurrió en inexactitud sancionable en su declaración de Retención en la Fuente del periodo 12 (Diciembre) del año 2015, por cuanto omitió retenciones en la fuente por concepto de dividendos y participaciones como resultado del incremento del saldo débito (contrario a su naturaleza) en la Cuenta 3125 "inversión Suplementaria al Capital Asignado", de lo cual derivo una menor tributación.

El contribuyente en la respuesta al requerimiento especial manifiesta que el numeral citado por la Administración para sustentar su imposición es el 1 del artículo 647 del Estatuto Tributario, pero al tratarse de una declaración de retención en la fuente no le es aplicable dicho supuesto de hecho, en la medida en que no hay un impuesto generado por una operación, sino que lo que se pretende es la inclusión de una retención practicada a un tercero; y que Emerald actuó con total apego a la ley, liquidando su base de retención de manera correcta y determinando igualmente las sumas a su cargo a 31 de diciembre de 2015.

Al respecto se aclara al contribuyente, que si bien la retención en la fuente en sí no es un impuesto; sí se trata del pago anticipado de un impuesto en este caso el de renta; y como ya ha quedado probado la sociedad omitió realizar la retención en la fuente por concepto de dividendos de lo cual derivo un menor valor a pagar.

El artículo 647 del Estatuto Tributario, dispone:

"ARTÍCULO 647. INEXACTITUD EN LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. (modificado por el artículo 287 de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016). Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un **menor impuesto o saldo a pagar**, o un **mayor saldo a favor** para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.
2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.
3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.
4. La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.
5. Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.
6. Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar.

PARÁGRAFO 1. Además del rechazo de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos que fueren inexistentes o inexactos, y demás conceptos que carezcan de sustancia económica y soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente aprobados de conformidad con las normas vigentes, las inexactitudes de que trata el presente artículo se sancionarán de conformidad con lo señalado en el artículo 648 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2. No se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

A su vez, al artículo 648 del Estatuto Tributario, prevé:

“ARTÍCULO 648. Sanción por inexactitud. (modificado por el artículo 288 de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016). La **sanción por inexactitud** será **equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor**, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio.

Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

En los siguientes casos, la cuantía de la sanción de que trata este artículo será:

1. Del doscientos por ciento (200%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes.
2. Del ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia de que trata el inciso 1º de este artículo cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5º del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.
3. Del veinte por ciento (20%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5º del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.
4. Del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia entre el saldo a pagar determinado por la administración tributaria y el declarado por el contribuyente, en el caso de las declaraciones de monotributo.

Parágrafo 1. La sanción por inexactitud prevista en el inciso 1º del presente artículo se reducirá en todos los casos siempre que se cumplan los supuestos y condiciones de que tratan los artículos **709 y 713** de este estatuto.

Parágrafo 2. La sanción por inexactitud a que se refiere el numeral 1º de este artículo será aplicable a partir del periodo gravable 2018.” (negrilla fuera de texto)

Ahora, resulta preciso mencionar que el Honorable Consejo de Estado se pronunció con respecto a la procedencia de la sanción por inexactitud, en sentencia del 24 de marzo de 2011, radicación número. 25000-23-27-000-2007-00125 01(17152), en los siguientes términos:

*“...La Sala reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el **menor pago de impuestos** o en la determinación de un mayor saldo a favor. Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es “Falto de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo”. De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aún existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado...”*

A su vez, en fallo de la misma corporación del 2 de febrero de 2017, radicado 20517, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, precisó:

*“...Según la norma trascrita, la sanción por inexactitud procede por la configuración de alguna de las siguientes conductas en las declaraciones tributarias: **i) omitir ingresos, impuestos generados o bienes y actuaciones gravadas; ii) incluir –sin que existan– costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables o retenciones y anticipos; iii) utilizar –esto es, declarar o suministrar– datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los que se pueda derivar un menor impuesto a cargo o mayor saldo a favor y iv) solicitar la compensación o la devolución de sumas ya compensadas o devueltas...”***

Y en sentencia del 5 de mayo de 2011, expediente 17306 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas, Bárcenas, indicó:

*“...Ahora bien, la Sala también precisa que para imponer la sanción por inexactitud no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, pues **la infracción se tipifica simplemente por la inclusión, por error de interpretación, de hechos económicos y de la subsunción de los mismos en la norma que se invoca para amparar el beneficio (infracción objetiva), o por la inclusión, de manera dolosa, de hechos falsos (infracción subjetiva)**” (negrilla fuera de texto).*

Así las cosas, es evidente que para la imposición de la sanción por inexactitud basta que la

conducta se subsuma en cualquiera de los eventos señalados en el artículo 647 del Estatuto Tributario, y en el caso objeto de estudio como quedó demostrado en el desarrollo del presente acto administrativo, la sociedad omitió la retención en la fuente por concepto de dividendos en su declaración de retención en la fuente del periodo 12 (Diciembre) del año gravable 2015, de lo cual derivo un menor valor a pagar; por lo que no es cierto que actuó con total apego a la ley, liquidando su base de retención de manera correcta.

En este orden se procede a determinar la sanción por inexactitud, así:

CONCEPTO	VALOR
Total Retenciones Determinadas	\$38.920.443.000
Menos: Total Retenciones Declaradas	\$6.164.004.000
Base de sanción por inexactitud	\$32.756.439.000
Por: Porcentaje a aplicar según Artículo 648 del E. T.	100%
Valor Sanción determinada	\$32.756.439.000
TOTAL SANCIÓN POR INEXACTITUD DETERMINADA	\$32.756.439.000

REDUCCIÓN DE LA SANCIÓN

Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en la misma, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la inicialmente planteada en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) ubicada en la Carrera 7 No. 6 C – 54 de la ciudad de Bogotá, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o del acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

Así mismo es de tener presente lo previsto en el artículo 640 del Estatuto Tributario:

“ARTÍCULO 640. APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LESIVIDAD, PROPORCIONALIDAD, GRADUALIDAD Y FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO. <Artículo modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

1. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

2. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro del año (1) año anterior a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

3. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los cuatro (4) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

4. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

PARÁGRAFO 1o. Habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias. El funcionario competente deberá motivarla en el acto respectivo.

PARÁGRAFO 2o. Habrá reincidencia siempre que el sancionado, por acto administrativo en firme, cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro de los dos (2) años siguientes al día en el que cobre firmeza el acto por medio del cual se impuso la sanción, con excepción de la señalada en el artículo 652 de este Estatuto y aquellas que deban ser liquidadas por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.

El monto de la sanción se aumentará en un ciento por ciento (100%) si la persona o entidad es reincidente.

PARÁGRAFO 3o. Para las sanciones previstas en los artículos 640-1, numerales 1, 2, y 3 del inciso tercero del artículo 648, 652-1, numerales 1, 2 y 3 del 657, 658-1, 658-2, numeral 4 del 658-3, 669, inciso 6o del 670, 671, 672 y 673 no aplicará la proporcionalidad ni la gradualidad contempladas en el presente artículo.

PARÁGRAFO 4o. Lo dispuesto en este artículo tampoco será aplicable en la liquidación de los intereses moratorios ni en la determinación de las sanciones previstas en los artículos 674, 675, 676 y 676-1 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 5o. El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior.”

MODIFICACIÓN A LA LIQUIDACIÓN PRIVADA

Por lo anterior y de conformidad con el artículo 712 del Estatuto Tributario, este Despacho modifica la Liquidación Privada con radicado No.91000332561662 y formulario No.3509624969652 del 15 de enero de 2016, correspondiente a la declaración de retención en la fuente del periodo 12 (diciembre) del año 2015, del contribuyente **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1**, determinando en consecuencia una nueva obligación impositiva y fijando la sanción por inexactitud atribuible a los mayores valores determinados y dejados de pagar por la sociedad:

RESUMEN DE RENGLONES MODIFICADOS.

RENGLÓN	CONCEPTO	LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN DETERMINADA	DIFERENCIA
58	Dividendos y Participaciones	0	32.756.439.000	32.756.439.000
76	Total retenciones renta y complementarios	5.641.337.000	38.397.776.000	32.756.439.000
81	Total retenciones IVA	522.667.000	522.667.000	0
83	Total retenciones	6.164.004.000	38.920.443.000	32.756.439.000
84	Sanciones	0	32.756.439.000	32.756.439.000
85	Total retenciones más sanciones	6.164.004.000	71.676.882.000	65.512.878.000

DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES

Notifíquese, el presente acto administrativo electrónicamente a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1**, a la dirección electrónica informada por el contribuyente que corresponde a la registrada en el RUT: julio.clavijo@emerald.com.co de conformidad con lo establecido en los artículos 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario, y los artículos 4º y 6º de la Resolución 00038 de abril de 2020 del Director General de la UAE DIAN.

En su defecto, de conformidad con los incisos 5º y 6º del artículo 566-1, 564 y 565 del Estatuto Tributario, NOTIFICAR a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1**, a la dirección de correo físico procesal: **CR 9A No. 99-02 OF 603D** de la ciudad de Bogotá D.C., y de manera subsidiaria por publicación conforme al artículo 568 ibídem.

RECURSOS

Dentro del plazo de dos (2) meses contados a partir de la fecha de notificación de la presente liquidación oficial de revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, puede interponer por escrito el recurso de reconsideración de conformidad con lo señalado en el artículo 720 del Estatuto Tributario con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 722 ibídem, dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) ubicada en la Carrera 7 No. 6 C

– 54 de la ciudad de Bogotá, acreditando personería para actuar. (Artículos 555 a 559 del Estatuto Tributario).

En dicho escrito podrá formular sus objeciones, presentar y solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley y solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposan en sus archivos.

Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en la misma, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la inicialmente planteada en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) ubicada en la Carrera 7 No. 6 C – 54 de la ciudad de Bogotá, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o del acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá informar sobre la existencia de la última declaración de corrección, presentada con posterioridad a la declaración, en que se haya basado el respectivo proceso de determinación oficial del impuesto, cuando tal corrección no haya sido tenida en cuenta dentro del mismo, para que el funcionario que conozca del expediente la tenga en cuenta y la incorpore al proceso. No será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando éste no hubiere dado aviso de ello. (Artículo 692 del Estatuto Tributario).

ARTÍCULO PRIMERO: NOTIFICAR, el presente acto administrativo electrónicamente a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1**, a la dirección electrónica informada por el contribuyente que corresponde a la registrada en el RUT: julio.clavijo@emerald.com.co de conformidad con lo establecido en los artículos 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario, y los artículos 4º y 6º de la Resolución 00038 de abril de 2020 del Director General de la UAE DIAN.

En su defecto, de conformidad con los incisos 5º y 6º del artículo 566-1, 564 y 565 del Estatuto Tributario, NOTIFICAR a la sociedad **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** con **NIT 830.024.043-1**, a la dirección de correo físico procesal: **CR 9A No. 99-02 OF 603D** de la ciudad de Bogotá D.C., y de manera subsidiaria por publicación conforme al artículo 568 ibídem.

ARTÍCULO SEGUNDO: REMITIR, una vez notificada y ejecutoriada la presente Liquidación Oficial de Revisión, copia de la misma a la División de Gestión de Cobranzas de esta Dirección Seccional para lo de su competencia.

Firma del funcionario autorizado

JANNETTE GÓMEZ VELÁSQUEZ
JEFE DE DIVISIÓN GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN (A)
DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS GRANDES CONTRIBUYENTES

Revisó:



XIMENA J. ARCOS ORDOÑEZ
Jefe G.I.T. Determinaciones Oficiales
División de Gestión de Liquidación

Proyectó:



OLGA PATRICIA CÁRDENAS GONZÁLEZ
Gestor III
División de Gestión de Liquidación

RESOLUCIÓN NÚMERO 003822

(17 MAY 2022)

POR LA CUAL SE RESUELVE RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

CÓDIGO	622
EXPEDIENTE	202081690100004253
FECHA DE APERTURA	27 DE MAYO DE 2020
RAZÓN SOCIAL	EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA
NIT	830.024.043-1
CALIDAD DEL RECORRENTE	REPRESENTANTE LEGAL
NOMBRE	ZHENG ZHENGUO
IDENTIFICACIÓN	C.E. 367.460
CONCEPTO	RETENCIÓN EN LA FUENTE
AÑO Y PER. GRAVABLE	2015 PERIODO 12
ACTO IMPUGNADO	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN NRO. 202103105-000016 DE 11 DE MAYO DE 2021
RAD. Y FECHA RECURSO	000E2021007851 DE 16 DE JULIO DE 2021
DECLARACIÓN PRIVADA	\$ 6.164.004.000
LIQUIDACIÓN OFICIAL	\$ 71.676.882.000
CUANTÍA RECURRIDA	\$ 65.512.878.000
CUANTÍA CONFIRMADA	\$ 65.512.878.000
CUANTÍA ACEPTADA	\$ - 0 -

**EL SUBDIRECTOR DE RECURSOS JURÍDICOS
DE LA DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA**

En uso de las facultades legales y en especial las dispuestas en los artículos 21 y 40 del Decreto 4048 de 22 de octubre de 2008, 57 y 69 del Decreto 1742 del 22 de diciembre de 2020, la Resolución nro. 000080 de 26 de agosto de 2021 del Director General de la DIAN y el Acta de Posesión nro. 592 de 31 de agosto de 2021, y con fundamento en los siguientes:

PRESUPUESTOS PROCESALES

El 16 de septiembre de 2021, la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica profirió el Auto Admisorio del Recurso de Reconsideración nro. 106-001150, notificado electrónicamente el 22 de septiembre de 2021, según certificación de acto administrativo (fols. 550 a 552).

ANTECEDENTES

El 15 de enero de 2016, Emerald Energy PLC Sucursal Colombia (en adelante, la Contribuyente o Emerald Energy) presentó la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, mediante el formulario nro. 3509624969652 y radicado 91000332561662, por un valor total de retenciones en cuantía de \$6.164.004.000 (fol. 3).

El 27 de mayo de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes (hoy Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes) profirió el Auto de Apertura nro. 13229000117348 por el programa Atribución a Establecimientos Permanentes por el periodo 12 del año gravable 2015 del concepto Retención en la Fuente (fol. 23).

El 24 de agosto de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes expidió el Auto de Organización nro. 001404, mediante el cual se trasladaron piezas procesales del expediente PT 2016 2018 00482, abierto contra el Contribuyente, (fols. 43 y reverso).

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

El 25 de agosto de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió el Requerimiento Especial nro. 2020031040000216, notificado de forma electrónica el 26 de agosto de 2020 según certificación de correspondencia, mediante el que se propuso modificar la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015 de Emerald Energy con un total de retenciones más sanciones en la suma de \$71.676.882.000 (fols. 93 a 104).

El 1º de diciembre de 2020, la Contribuyente presentó respuesta al citado requerimiento especial mediante escrito radicado con el nro. 00003403 (fols.109 a 135 y anexos del 136 a 402).

El 11 de mayo de 2021, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes (hoy Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes) expidió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 202103105-000016 (en adelante la Liquidación Oficial), notificada de forma electrónica el 12 de mayo de 2021 según certificado de notificaciones, mediante el que se confirmaron las propuestas de modificación oficial contenidas en el Requerimiento Especial (fols. 404 a 420).

El 16 de julio de 2021, la Contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión nro. 202103105-000016 de 11 de mayo de 2021, mediante escrito radicado con el nro. 000E2021007851 (fols. 421 a 449 y anexos del 450 a 549).

El 2 de agosto de 2021, la Subdirección de Recursos Jurídicos recibió el expediente mediante planilla nro. 76541.

MOTIVOS DE INCONFORMIDAD

Emerald Energy PLC Sucursal Colombia solicita en el acápite «PETICIÓN» revocar la liquidación oficial de revisión, declarar la firmeza de la declaración de retención en la fuente revisada y ordenar el archivo del expediente. Para sustentar lo anterior expone los siguientes motivos de inconformidad:

A. Nulidad por violación directa del artículo 705-1 del Estatuto Tributario por aplicación indebida, violación directa del artículo 363 de la C.P. y 264 de la Ley 223 de 1995 por falta de aplicación. Nulidad por falta de competencia- la declaración privada de retención en la fuente del periodo 12 de año gravable 2015 se encuentra en firme.

En primer lugar, cita apartes de la Liquidación Oficial en donde la administración justificó la expedición del acto recurrido dentro de los términos pertinentes, frente a lo cual plantea que está de acuerdo con el criterio de la administración según el cual la firmeza de las declaraciones está sujeta a la ley vigente el momento de su presentación.

Considera que la declaración objeto de la liquidación oficial de revisión se encuentra en firme porque conforme a los artículos 147, 705, 705-1 y 714 del Estatuto Tributario (en adelante ET) el término especial de firmeza de las declaraciones de renta y complementario que liquiden pérdidas no está atado al término de firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente, pues es exclusivo de renta. De suerte que el término de firmeza aplicable es el general y no el de cinco años que para la época era de dos años.

Señala que la extensión de los términos de revisión a las declaraciones de IVA y retención en la fuente es taxativa y para la fecha en que se presentó la declaración de retención en la fuente, tal condición no la hacía extensiva al plazo especial previsto para la firmeza de las declaraciones con pérdida fiscal.

Aduce que caso contrario ocurre en las declaraciones presentadas a partir del año 2017 dado que el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 714 del ET e incluyó dentro de su contenido el término de firmeza especial para las declaraciones de renta que liquidan pérdidas fiscales.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Frente al cambio ocurrido en el año 2016, concluye que los términos especiales de firmeza estaban expresamente excluidos de la remisión que efectuaba el artículo 705-1 del ET que solo ató las firmezas de IVA y retención en la fuente.

Frente al criterio de taxatividad cita la sentencia con radicado Nro. 23329 de 9 de diciembre de 2020 proferida por el Consejo de Estado.

Invoca las sentencias del Consejo de Estado de 28 de noviembre de 2018, Exp. 22064, y de 29 de agosto de 2019, Exp. 23858, relacionadas con los términos de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente e impuesto sobre las ventas cuando las de renta se presentan con beneficio de auditoría, en las que, a pesar de eso, aplica el término general de firmeza de dos años desde la fecha de la presentación de la declaración de renta.

Indica que la firmeza de las declaraciones de retención en la fuente del periodo en cuestión debe seguir el término general, pues los términos especiales por efecto de las pérdidas fiscales no son aplicables a la declaración de retención en la fuente, debido a que el artículo 705-1 del ET no hizo referencia a los términos del artículo 147 ibídem sino a los términos de los artículos 705 y 714, y el hecho de atar la firmeza de la declaración de retención en la fuente a las de las declaraciones que arrojan o compensan pérdidas fiscales surgió con la expedición de la Ley 1819 de 2016.

Cita el Oficio 048953 de 3 de julio de 2007 proferido por la DIAN en el que se acogió el criterio de la firmeza general para las declaraciones de IVA y retención en la fuente, pronunciamientos oficiales que estaban vigentes al momento en que la compañía presentó la declaración de retención en la fuente objeto de la presente discusión. Así mismo explica que en este caso es aplicable el artículo 264 de la Ley 223 de 1995.

Cita la sentencia nro. 20167 de 2015 proferida por el Consejo de Estado la cual se refiere a la aplicación del principio de irretroactividad.

Plantea que solo hasta la expedición de la Ley 1819 de 2016 el legislador tuvo en cuenta la inclusión del artículo 714 del ET, el término de firmeza de las declaraciones que arrojaban o compensaban pérdidas fiscales. En el presente caso entonces la redacción anterior del artículo 714 no incluía el término especial de firmeza para dichas declaraciones.

Frente a dicha posición doctrinal, cita la sentencia de 15 de noviembre de 2017, Exp. 20847, proferidas por el Consejo de Estado, así como la sentencia C-430 de 2009 proferida por la Corte Constitucional.

Frente al tema de la prevalencia de la norma especial sobre la general, cita las sentencias C-439 de 2016 y C-119 de 2018 de las cuales indica como dicho tribunal se ha pronunciado en varias oportunidades frente a situaciones jurídicas consolidadas y a la irretroactividad de la Ley, motivo por el cual no es viable que la administración pretenda aplicar de forma retroactiva las normas propuestas en la Liquidación Oficial.

Aduce que la norma contemplada en el artículo 147 del ET es una norma de carácter general y que en los artículos 705, 705-1 y 714 ibídem se define la norma aplicable en materia tributaria respecto del término de firmeza de las declaraciones de retención en la fuente y por lo tanto no es correcto aplicar la norma determinante de carácter general dado que no se cumple con el criterio de especialidad al encontrarse en un posible conflicto entre dos disposiciones normativas.

Explica que en ningún momento realizó una compensación de pérdidas fiscales, sino que, por el contrario, lo que hizo fue compensar excesos de renta presuntiva y por tal razón reitera que la declaración de retención en la fuente quedó en firme a los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Reitera que la norma que pretendía aplicar la administración no estaba vigente para el momento en que se presentó la declaración cuestionada dado que dicho artículo 147 del ET fue modificado por el artículo 89 de la Ley 1819 de 2016. En este caso la norma vigente era la dispuesta en la modificación introducida por la Ley 788 de 2002.

Asimismo, explica que solo desde la Ley 1819 de 2016 la ley contempló que la firmeza de las declaraciones de retención en la fuente e IVA están atadas a la firmeza especial de la declaración de renta cuando esta liquida o compensa pérdidas.

Plantea que la declaración de retención en la fuente se presentó el 15 de enero de 2016 y la declaración de renta el día 21 de abril de 2016; posteriormente la declaración de renta fue corregida en varias oportunidades siendo la final el 1º de septiembre de 2016 motivo por el cual el término de firmeza de la declaración de retención en la fuente ahora objeto de discusión quedó en firme el 1º de septiembre de 2018.

Reitera que la administración está aplicando una norma que es exclusiva a las declaraciones de renta en una declaración de retención en la fuente y por lo tanto se configura la causal de nulidad por violación de la ley en su forma de indebida aplicación.

Explica que la administración está realizando una interpretación contraria a la amplia y reiterada jurisprudencia del Consejo de Estado en donde se resolvió un caso igual al ahora objeto de la presente discusión y dentro del cual se estableció que la firmeza del artículo 147 del ET aplica de manera exclusiva para la declaración de renta y no se puede extender al artículo 705-1 ibídem.

B. Nulidad por falsa motivación – el acto recurrido incurre en una indebida valoración probatoria. La autoridad tributaria no valora hechos probados que acreditan la firmeza de la declaración de renta por compensación de excesos de renta presuntiva, y en consecuencia la firmeza de la declaración de retención en la fuente.

Se refiere nuevamente al término de firmeza de la declaración presentada por la compañía y como frente a la misma la administración determinó que esta quedó en firme el 21 de abril de 2021.

Argumenta que la posición de la DIAN se sustentó en el hecho según el cual incluyó dentro de su declaración de renta del periodo gravable 2015, presentada el 21 de abril de 2016, compensación por pérdidas fiscales en la suma de \$16.980.428.000 y por ende conforme al artículo 147 del ET el término de firmeza de esta declaración sería de 5 años contados a partir de la fecha de su presentación.

Precisa que la Contribuyente evidenció que el contenido de la Liquidación Oficial es errado en la medida en que el valor de \$16.980.428.000 por compensaciones efectuadas en el año 2015 corresponde a pérdidas fiscales del año 2013. Frente a este hecho señala que, si bien los hechos confesados constituyen plena prueba dentro de los procesos de determinación, es también cierto que dichos hechos pueden ser susceptibles de ser desvirtuados por error conforme lo establece el artículo 197 del Código General del Proceso (en adelante CGP).

Por lo tanto, indica que la información remitida a la DIAN relacionada con la compensación de pérdidas no es correcta dado que la política de compensación de la compañía exige otorgar preferencia a la compensación de pérdidas fiscales sobre los excesos de renta presuntiva y por tal razón no existe posibilidad en que en el año 2015 hubiere compensado pérdidas fiscales. Así mismo desvirtúa sus propias pruebas en el sentido de señalar que las mismas no corresponden a las declaraciones presentadas.

Precisa que para el año 2015 la compensación de pérdidas fiscales correspondió a un valor de \$0 y el valor total de compensaciones realizada responde exclusivamente a compensación de excesos de renta presuntiva los cuales no amplían el término de firmeza

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

de las declaraciones de retención en la fuente. Posteriormente se refiere a los valores declarados por la compañía por concepto de compensación de pérdidas en los años 2013 y 2014 para concluir que en el año 2015 se compensó el resto del saldo de excesos de renta presuntiva generados en el año 2013.

Frente a este tema cita la sentencia C-551 de 2016 de la Corte Constitucional en la que se analizó la constitucionalidad de las normas relativas a la confesión contenidas en el CGP. Así mismo cita la sentencia de 1 de junio de 2001, expediente 6286, proferida por la Corte Suprema de Justicia.

Solicita que, conforme a las pruebas aportadas y la jurisprudencia señalada, se determine que para el año 2015 la compensación realizada por la compañía, obedeció exclusivamente a excesos de renta presuntiva.

Concluye que la declaración objeto de la presente discusión quedó en firme el 31 de mayo de 2018, incluso si se contaran los dos años desde la última corrección presentada la firmeza sería entonces el 1º de septiembre de 2018.

C. Nulidad por violación directa de los artículos 49 del ET y 19 del Decreto 3026 de 2013. Nulidad por falsa motivación. Se encuentra acreditada la naturaleza crédito de la cuenta ISCA a 31 de diciembre de 2015.

Precisa que no comparte la apreciación de la administración según la cual se propuso una adición de \$32.756.439.000 por concepto de retención en la fuente que debió practicar sobre el supuesto aumento del saldo débito que se registró a 31 de diciembre de 2015 en la cuenta 3125 cuenta ISCA (Inversión Suplementaria de Capital Asignado).

Añade que la administración no realizó la valoración de las pruebas aportadas y que justifican la realidad del aumento del saldo débito reportado en la cuenta ISCA del año 2015, provenientes de errores en el reconocimiento contable de la fusión entre la Contribuyente y SPEP.

Recalca que en este caso se encuentra demostrada la realidad de la operación y donde junto con las pruebas se demostró que no existió para el año gravable 2015 un aumento en el saldo débito de la cuenta ISCA.

Solicita que en el presente caso la Administración realice una revisión de las pruebas aportadas para así garantizar los derechos de defensa y contradicción de los contribuyentes y la prevalencia de la sustancia sobre la forma.

Indica que la diferencia glosada por la administración tuvo como sustento la adición de dividendos gravados reflejados en el aumento de la cuenta ISCA de 2015 que se reportó en los estados financieros. La diferencia fue considerada como utilidades o dividendos gravados, valor al cual se aplica la tarifa del 33 %.

Expresa que demostrará:

1. Que la Administración aplicó el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013 sin que se configuren los supuestos de hecho señalados en el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013.
2. Que el saldo débito en pesos de la cuenta ISCA tiene como origen el saldo en pesos de SPEP.

Frente a estos dos hechos plantea que los mismos se han acreditado en el proceso y a partir de lo cual se puede establecer que la norma de presunción de traslado de dividendos contemplada en el Decreto 3026 de 2013 no es aplicable al presente caso.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Afirma que la DIAN sustentó su modificación simplemente apreciando que existe un aumento del saldo débito de la cuenta ISCA a 31 de diciembre de 2015.

Se refiere al artículo 89 de la Ley 1607 de 2012 el cual modificó el momento en que se entendían causados los dividendos para sucursales de sociedades extranjeras, modificando el literal b del artículo 27 de ET.

Explica que dicha regulación solo es aplicable desde el 1º de enero de 2013 dado que solo a partir de la Ley 1607 de 2012 dicha disposición tuvo efectos en cabeza de los establecimientos permanentes.

Refiere las limitaciones a las sucursales sometidas al régimen cambiario especial, entre ellas el no poder adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, salvo para reembolsar el monto de capital en caso de la liquidación de la sucursal.

Cita el Decreto 3026 de 2013, puntualmente el artículo 19, el cual entró en vigencia el 27 de diciembre de 2013 y para su aplicación se requiere que en el año gravable se arroje un saldo débito de la ISCA que tenga como origen los eventos que allí señala.

Lo anterior implica entonces que la realización del ingreso por dividendos se debe dar en el año en que ocurra cada uno de los eventos señalados, partiendo de los resultados que puedan generarse a partir del año 2013.

Precisa que al analizar el Decreto 3026 de 2013, puntualmente su artículo 19, allí se estableció una presunción que se debe analizar para poder determinar si se está frente a un aumento del débito ISCA.

De esto plantea que al tomar en cuenta la fusión de SPEP y Emerald en el año 2014, el saldo de la ISCA debe sumarse al monto de revalorización del patrimonio, reservas y utilidades retenidas a 31 de diciembre de 2006.

Por lo tanto, plantea que, si el débito contable de la cuenta ISCA no es al menos igual al momento de la revalorización, patrimonio, reservas y utilidades retenidas a 31 de diciembre de 2006, el efecto neto no se puede considerar como dividendos gravados dado que corresponden a dividendos no gravados anteriores al año 2013.

Se refiere al principio de neutralidad fiscal para lo cual cita doctrina y un concepto de la Administración, puntualmente el oficio nro.2302 de 27 de diciembre de 2018; posteriormente se refiere también al Oficio nro. 025600 de 7 de octubre de 2015, proferido también por la administración.

1. Explicación de fusión con SPEP

Posteriormente realiza una explicación del proceso de fusión que tuvo con SPEP de lo cual destaca que para el año 2014, Emerald Energy no había absorbido a SPEP y por lo tanto las dos compañías debían examinarse por separado.

Precisa que en el caso de exigir el pago de la retención en la fuente sobre el saldo débito que tenía SPEP en el año 2014, la Liquidación Oficial debió expedirse por dicho año y dirigido a esa compañía.

Asimismo, aduce como en este caso se está utilizando un proceso de determinación del año 2015 para exigir el pago de supuestos dividendos transferidos antes de 2013, es decir, exigiendo el pago de dividendos incluso antes de la expedición del Decreto 3026 de 2013.

Añade que en el presente caso la DIAN está aplicando de forma retroactiva las normas, al buscar fiscalizar un saldo debito originado en periodos anteriores a la norma que pretende hacer valer y así mismo está dirigido a la entidad equivocada.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Por lo tanto, explica que el movimiento ISCA desde el 2013 hasta el 2015, no superaría el saldo crédito que traía su representada, lo que se puede constatar con el movimiento ISCA que se dio año tras año, aspecto frente al cual realiza un cuadro ilustrativo de dicho movimiento contable.

2. Ajuste de estados financieros con la entrada de las normas internacionales de contabilidad.

Manifiesta como en el presente caso no se está frente a un saldo débito, sino frente a un crédito que disminuyó en el año gravable 2015, aspecto frente al cual se remite a los estados financieros del año 2013, los cuales fueron presentados conforme a las normas contables dispuestas en el Decreto 2649 de 1993.

A partir de dicha norma, los saldos de toda la contabilidad de las dos sucursales, no se llevaban con los saldos en dólares expresados a 31 de diciembre, sino que por el contrario se tomaba como base el valor en pesos de cada año y por ende se distorsionaba el saldo de la cuenta dado que no se reflejaba en pesos la equivalencia en dólares del saldo de la cuenta.

Se refiere a una nota contenida dentro de los estados financieros en donde el auditor señaló que los estados financieros del año 2015 reflejaran el cambio con la norma internacional de contabilidad y que dicho cambio generará diferencias; posteriormente después de la fusión, se elaboraron los estados financieros de la transición (año 2014) y los estados financieros con NIIF que son los del año 2015.

Precisa que, en los estados financieros del año 2015, la moneda funcional de la sucursal es el dólar y los valores expresados correspondían a una tasa de cierre, es decir sin expresión histórica del saldo en pesos. Para esto cita la nota a los estados financieros número 2.4.2.

Explica que, conforme a la situación patrimonial del año 2014, en el que ocurrió la fusión, el revisor fiscal reflejó un aumento en el valor del ISCA en \$1.036.325.065 y a su vez un aumento en el ORI en un crédito por valor de \$1.156.919.823. Dicho resultado reflejó la existencia de una diferencia en cambio que se generó como producto de la fusión.

La anterior situación la describe planteando que el saldo que traía SPEP, era mucho menor al expresado en pesos en los estados financieros, lo cual también se ve acreditado en los estados financieros del año 2017. Se refiere a un error que detectó el revisor fiscal relacionado con la diferencia en cambio que arrastraba el proceso de fusión y el ajuste a acreditar fue por \$1.058.145.437.000 en el ISCA.

Indica que en el 2015 efectivamente se debitó la cuenta del ISCA en \$125.927.393.786; además que en el año 2020 se emitió una nota explicativa en los estados financieros de dicho año, realizando el mismo ajuste con los estados financieros de los años 2014 y 2015.

Concluye que al acreditarse la realidad del aumento debito de la cuenta del ISCA, la cual tuvo como origen un error en la incorporación financiera de la entidad absorbida en el año 2014, es necesario que la DIAN otorgue el valor probatorio suficiente a los documentos y pruebas aportadas.

D. Nulidad por aplicación indebida del artículo 49 del Estatuto Tributario – en cualquier caso, el mayor debito de la ISCA se encuentran no grabadas en aplicación del Carry Forward y Carry Backward del numeral 5 del artículo 49 del Estatuto Tributario.

Plantea que en este caso defenderá este punto aplicando las normas pertinentes sobre distribución de dividendos para las sucursales del régimen cambiario especial, citando el artículo 90 de la Ley 1607 de 2012.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Así mismo se refiere al artículo 12 del ET, inciso segundo, según el cual las sociedades y entidades extranjeras de cualquier naturaleza son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales y por ende todo ingreso que la ley considere de fuente nacional y que se pretenda repartir se configura como un ingreso gravado con el impuesto sobre la renta en Colombia.

Por lo tanto, solo es posible aplicar esta disposición a partir del año 2017, en el cual entró en vigencia el impuesto a los dividendos contemplado en el artículo 9º de la Ley 1819 de 2016 que adicionó el artículo 246-1 del ET. Frente a este aspecto señala dos momentos anteriores a esta norma para establecer si es gravado o no.

Especifica que cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1º de enero de 2013 para efectos de determinar con base en el artículo 48 del ET el monto susceptible de distribución a título de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, se debe utilizar el procedimiento del artículo 49.

Por otro lado, se refiere a las utilidades obtenidas con anterioridad al 1º de enero de 2013 a las cuales se les debe aplicar las disposiciones vigentes para el año gravable 2012. Posteriormente cita el Concepto nro. 012398 de 2001 proferido por la DIAN del cual cita apartes.

Precisa además que la aplicación simple del Decreto 3026 de 2013, sin tener en cuenta si cuenta con utilidades distribuidas como no gravadas, nos lleva a un escenario de doble imposición sobre un mismo hecho. Asimismo, la tarifa de retención de que trata el artículo 245 del ET es del 33 % y solo aplica sobre rentas que no hayan tributado en cabeza de las sociedades por lo que en el evento contrario se estaría haciendo el pago dos veces por concepto de impuestos.

Posteriormente cita el Decreto 3026 en sus artículos 17 del cual indica que las utilidades transferidas al exterior están gravadas solo en el componente gravado que resulte del cálculo del artículo 49 del ET. De igual forma cita el artículo 18 del mismo decreto el cual condiciona la realización del ingreso de dividendos a lo expuesto en el artículo 19.

De todo lo anterior concluye que las transferencia de utilidades de parte de un establecimiento permanente a favor de empresas vinculadas en el exterior se entiende como dividendos, que para el caso de las sucursales del régimen cambiario especial cuando hay un saldo débito en la cuenta ISCA dichos incrementos se entienden que son transferencia de utilidades al exterior y se entienden dividendos y que en los dos anteriores casos sobre los dividendos debe calcularse sin estos están o no gravados conforme al artículo 49 del ET.

Adicionalmente explica que para verificar si procedía o no la aplicación de la retención en la fuente sobre el saldo débito que arroje un contribuyente del régimen cambiario especial, se debe verificar si efectivamente corresponde a dividendos posteriores al año 2013.

Del análisis de la administración, indica que registró un supuesto aumento en la cuenta del ISCA por valor de \$125.927.395.000 y de dicho análisis solo en el año 2015 era posible tener dividendos como no gravados por valor de \$26.665.460.000.

Explica que al tener en cuenta las declaraciones de renta del año 2013 al 2016 y aplicando el cálculo del artículo 49 del ET se puede observar que se generan excesos objeto de *carry forward* y *backward* por valor de \$105.169.216.000 de dividendos no gravados que son suficientes para cubrir los \$99.261.935.000 como monto gravado generado en el año 2015.

Frente a esto aduce que esto se debe a que en los periodos analizados solo existe un menor débito de SPEP por valor de -\$85.452.370.000 el cual está cubierto por más de \$132.973.225.000 distribuibles como no gravados, realizando un cuadro explicativo de dicho tema.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253****E. Inexistencia del hecho sancionable- improcedencia de la sanción por inexactitud- diferencia de criterios.**

Cita los artículos 647 y 648 del ET como sustento para la tipificación de la sanción impuesta por la DIAN.

1. No existe tipicidad en la conducta de Emerald.

Explica que en este caso no se cumplen los requisitos establecidos en los dos artículos antes mencionados ya que dichas normas disponen como hecho sancionable la no inclusión en la declaración de retención de la totalidad de retenciones que han debido efectuarse.

Manifiesta que en el presente caso no se configuraron ninguno de los supuestos de hecho señalados en la norma dado que la compañía presentó de forma oportuna y correcta su declaración.

Se refiere nuevamente a los hechos relacionados con los dividendos y participaciones y la forma en que se debía tributar, citando el Concepto nro. 012398 de 2001 proferido por la DIAN.

Reitera que la Contribuyente debe ser exonerada de la sanción propuesta, para lo cual cita la sentencia con radicado nro.20517 de 2 de febrero de 2017 proferida por el Consejo de Estado; de dicha sentencia señala que nunca pretendió disminuir su carga tributaria si no por el contrario, la compañía siempre actuó de forma diligente.

2. Existencia de un error en el derecho aplicable que exonera a Emerald de la sanción de inexactitud por no incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones.

Se refiere a la situación en donde el artículo 647 del ET dispone que cuando existan errores de apreciación o diferencias de criterios respecto del derecho aplicable, no se configurará la inexactitud sancionable.

Frente a la diferencia de criterios cita jurisprudencia del Consejo de Estado y reitera que la sanción no es procedente en la medida en que está incurso en error en el derecho aplicable, incluso considerando que la glosa propuesta por la DIAN fuera procedente. Explica que la jurisprudencia ha sido clara al señalar que la ocurrencia del hecho típico descrito en una conducta no es el único elemento necesario para la imposición de sanciones, aspecto frente al cual cita la sentencia C-690 de 1996, la sentencia con radicado Nro.21516 de 24 de octubre de 2018 proferida por el Consejo de Estado, la sentencia 21640 desde 11 de junio de 2022 proferida por el mismo tribunal.

Posteriormente cita el párrafo segundo del artículo 647 del ET relacionado con oportunidades en donde no se configura la inexactitud.

Explica que un contribuyente está incurso en error en la aplicación del derecho aplicable, cuando no existe debate fáctico respecto de los hechos consignados en la declaración, incluyendo aquellos que, producto de la interpretación, son excluidos de la propia declaración, que se demuestre la diligencia del contribuyente y que las condiciones de la norma puedan llevar a varias interpretaciones.

F. Anexos

Solicita que se tengan como pruebas la siguientes:

1. Certificado de existencia y representación legal.
2. Guía de envío de la liquidación oficial de revisión.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

3. Información de política de compensación de perdidas
4. Formatos 1732 de las declaraciones de renta de los años 2014 y 2015
5. Anexos de la renta 2015
6. Estados financieros del año 2020
7. Formulario Nro.13 del año 2015
8. Declaración de renta del año 2014

CONSIDERACIONES

El Despacho procede a resolver el recurso de reconsideración interpuesto por Emerald Energy PLC Sucursal Colombia contra la Liquidación Oficial de Revisión nro. 202103105-000016 de 11 de mayo de 2021 que modificó la declaración de retención en la fuente del período 12 del año 2015.

FIJACIÓN DE LA CONTROVERSIA

En los términos del recurso de reconsideración, los problemas jurídicos por resolver consisten en determinar: i) Si el requerimiento especial fue notificado dentro del término legal; ii) Si el valor determinado en la declaración de renta es equivalente a compensaciones de renta presuntiva del año gravable 2013; iii) Si es procedente la adición de retenciones a título de renta por dividendos y participaciones en el renglón 50 de la declaración revisada con ocasión del registro de los saldos débito (negativos) en la cuenta 3125 – Inversión Suplementaria de Capital Asignado y iv) Si procede la sanción por inexactitud.

A. Nulidad por violación directa del artículo 705-1 del Estatuto Tributario. por aplicación indebida, violación directa del artículo 363 de la Constitución Política. y 264 de la Ley 223 de 1995 por falta de aplicación. Nulidad por falta de competencia _ la declaración privada de retención en la fuente del periodo 12 de año gravable 2015 se encuentra en firme.

Notificación del requerimiento especial

De conformidad con lo prescrito en el artículo 714 en consonancia con el artículo 705 del ET, el término de firmeza de la declaración tributaria está supeditada a la inactividad por parte de la Administración dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento para declarar sin que se haya notificado el requerimiento especial al contribuyente.

El artículo 714 del ET vigente para la época de los hechos¹ establece el término general de firmeza de las declaraciones, en los siguientes términos:

«ARTÍCULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó»

¹ Modificado por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Por su parte, el artículo 705-1 del ET señaló el término para notificar el requerimiento en las declaraciones tributarias del impuesto sobre las ventas y la retención en la fuente, así:

«ARTÍCULO 705-1. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO EN VENTAS Y RETENCIÓN EN LA FUENTE. Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.»

Conforme con lo anterior, las declaraciones tributarias pueden ser revisadas y cuestionadas por la Administración dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o de la fecha en que se haya presentado cuando se hizo de forma extemporánea y, cuando se presente un saldo a favor desde la presentación de la solicitud de devolución. Dicho en otras palabras, una vez ha vencido el plazo que tiene la Autoridad Tributaria para revisar las declaraciones de los contribuyentes, estas adquieren firmeza y ninguna de las partes tiene competencia para cuestionarlas ni modificarlas.

Ahora bien, el inciso final del artículo 147 del ET vigente para la época de los hechos², estableció el término de firmeza de las declaraciones de renta en las que se determinarían o compensarían pérdidas fiscales, en los siguientes términos:

«El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación»

De lo anterior se extrae que, si bien el término de firmeza general (para la fecha de los hechos, antes de la entrada en vigor de la Ley 1819 de 2016) era de dos años, no puede desconocerse que en los casos previstos en el artículo 147 del ET, el término se extiende para todas las declaraciones, ese es el objeto y razón para que el legislador hubiera introducido el artículo 705-1.

Sobre el tema, este Despacho se remite a la doctrina vigente de la DIAN, establecida a través del Oficio nro. 018552 del 17 de julio de 2018, que señala:

«Tal como lo expresa el peticionario, los oficios 087498 del 24/11/2005 y 048953 del 03/07/2007 y el concepto 034084 del 07/06/2005, explicaban que luego de la modificación introducida por el artículo 28 de la Ley 863 de 2003 al artículo 689-1 del Estatuto Tributario, el beneficio de auditoría contemplado en dicho artículo no se extiende a las declaraciones del impuesto sobre las ventas -IVA- y de retención en fuente, sino que para éstas la firmeza opera de conformidad con las normas generales de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario.

*En este contexto, es necesario precisar el alcance del párrafo del oficio 048953 del 03/07/2007, en cuestión, en el sentido de que, acorde con lo dispuesto en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario y en el artículo 705-1 ibídem (antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016), **el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas -IVA- y de retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable de la declaración de renta que arroja pérdida fiscal, es el mismo de la respectiva declaración de renta, para el caso cinco (5) años**». (Se resalta).*

De lo anterior se evidencia que este oficio precisó el alcance del Oficio nro. 048953 de 3 de julio de 2007, en el sentido que fue acogido por los actos administrativos expedidos en la presente investigación. Ahora bien, lo relevante es que en el caso concreto la Contribuyente no puede afirmar que la causa y soporte de su actuación es la interpretación expuesta en la doctrina del año 2007 pues lo cierto es que la obligación de presentar las declaraciones

² Modificado por el artículo 89 de la Ley 1819 de 2016

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

tributarias no proviene de ella sino de la Ley y los decretos de plazos. El cumplimiento de esa obligación no está sujeto a interpretaciones.

En complemento, es evidente que ni el Oficio nro. 048953 de 3 de julio de 2007, ni el Oficio nro. 018552 del 17 de julio de 2018, pueden ser calificados como determinantes de actuación alguna de la Contribuyente en los términos del artículo 264 de la Ley 223 de 1995 en la medida que estos no establecen condiciones sobre la conducta que se deriva de la obligación de presentar las declaraciones tributarias.

En efecto, en este caso los alcances de la doctrina no sirvieron de base para actuación alguna de Emerald Energy (en realidad la Contribuyente no desplegó conducta alguna para utilizar una u otra interpretación). En contraste se debe reconocer que la aplicación de los criterios allí expuestos motiva actuaciones exclusivas de la Administración Tributaria para impedir la firmeza de la declaración tributaria que es –por su esencia– una conducta inherente al ente oficial al acoger el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente del mismo año gravable de una declaración de renta que arrojará o compensará pérdida fiscal.

Además, el término de firmeza para las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente también ha sido un tema con criterios encontrados en la jurisprudencia del Consejo de Estado. En efecto, mediante la sentencia nro. 22105 de 5 de agosto de 2021, CP Myriam Stella Gutiérrez Argüello, se cambió el precedente judicial sobre la materia, en la que se analizó el cambio de posición así:

«Previo a este análisis debe advertir la Sala que modificará el criterio precedente respecto de computar de manera independiente la firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas que tengan saldo a favor y sea solicitado, cuando la declaración del impuesto sobre la renta no genera saldo a favor. En su lugar se computará la firmeza de las declaraciones de IVA y Retención en la fuente junto con la declaración del impuesto sobre la renta del período con el cual coincidan, sin excepción.

(...)

Hasta antes de la Ley 223 de 1995 que introdujo el artículo 705-1 del Estatuto Tributario, la norma sobre la firmeza de las declaraciones preveía un término autónomo para cada declaración, que se computaba desde el vencimiento del plazo para declarar o desde su presentación cuando la declaración era extemporánea o desde la solicitud de devolución cuando la declaración presentaba un saldo a favor³.

Sin embargo, el legislador del año 1995 consideró que era necesario modificar el alcance de la disposición para unificar la firmeza de las declaraciones de renta, IVA y retención en la fuente al término de la declaración del impuesto de renta, tal como se observa en la ponencia para primer debate del proyecto de ley 026 Cámara, que se convirtió en la Ley 223 de 1995, así:

“De conformidad con la legislación vigente, el término para proferir el requerimiento especial tanto en renta, como en ventas y retención en la fuente, es de dos años contados a partir de la fecha en que vence el plazo para presentar la correspondiente declaración.

Este artículo nuevo busca que los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, sean los mismos que corresponden a la declaración de renta.”⁴

Es decir, que el artículo 705-1 del Estatuto Tributario se introdujo en nuestro ordenamiento con el fin de unificar el término de fiscalización de la declaración de renta con el de las declaraciones de IVA y retención en la fuente del mismo período gravable sin consagrar

³ El término general de firmeza fue ampliado a 3 años por el artículo 276 de la Ley 1819 de 2016, pero se mantiene la estructura general del artículo 705 del Estatuto Tributario.

⁴ Cita realizada por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 29 de junio de 2006, Expediente 15064, CP: María Inés Ortiz Barbosa.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

excepción alguna, constituyéndose así en la norma especial, posterior en el tiempo y en consecuencia de prevalente aplicación respecto de la regla de firmeza de carácter general prevista en los artículos 705 y 714 ibídem» (Se subraya).

Conforme se desprende del análisis anterior, la finalidad de la creación del artículo 705-1 del ET no fue otra que establecer el mismo término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta para las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retenciones en la fuente, toda vez que antes de esto existía una norma general de dos años para este tipo de declaraciones.

Por lo tanto, interpretar que sin importar el término de firmeza de la declaración de impuesto sobre la renta conforme al artículo 147 del ET, las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente seguiría siendo siempre el previsto en el artículo 714 ibídem para todos los casos, sería desconocer el querer del legislador según el cual «Este artículo nuevo busca que los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, sean los mismos que corresponden a la declaración de renta».

Es por ello que la jurisprudencia hace la salvedad según la cual, sin excepción, la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente se computarán junto con la declaración del impuesto sobre la renta del período con el cual coincidan.

Contrario a lo afirmado por la recurrente, en el caso no se aplican normas de manera retroactiva, pues es claro que, para el caso lo establecido en los artículos 147 y 705-1 del ET se encontraba vigente al momento de los hechos, por lo que es acertado concluir que desde antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016 las normas ya preveían que el término de firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente eran el mismo previsto para la declaración de renta. En consecuencia, el término de firmeza previsto en el artículo 147 del ET vigente antes de la modificación de la Ley 1819 de 2016 resulta aplicable, tal como lo analizó la Administración.

Por otro lado, es importante señalar que no es admisible equiparar la firmeza establecida en el artículo 147 del ET con la firmeza generada en razón del beneficio de auditoría, toda vez que se trata de una prerrogativa diferente a la condición establecida para las declaraciones que arrojan o compensan pérdidas, que no se trata de un beneficio tributario y que tiene como finalidad alargar el término de firmeza para que la Administración pueda ejercer las facultades de fiscalización a fin de verificar las pérdidas arrojadas o compensadas.

De manera que no es cierto, como el recurrente lo argumenta, que los análisis efectuados frente a la firmeza en los casos en que la declaración de renta cuenta con beneficio de auditoría, sea idéntico al de las declaraciones que arrojan o compensen pérdidas, pues se trata de eventos diferentes que no se equiparan en sus condiciones.

Además, como se ve de la exposición de motivos del artículo 705-1 del ET, desde su creación la intención fue equiparar los términos de firmeza de la declaración de renta a las demás declaraciones, es decir que no resulta cierto que dicho tratamiento hubiere aplicado solo desde la promulgación de la Ley 1819 de 2016 como lo afirma el recurrente.

Así las cosas, es claro que se ajusta a derecho la motivación de la liquidación oficial de revisión al basarse en la doctrina vigente y aplicable al caso para analizar la firmeza de la declaración de retención en la fuente discutida, y, en esa medida, no existe vulneración alguna a los principios de buena fe y confianza legítima, toda vez que en los supuestos fácticos de este asunto no se encuentra actuación alguna por parte de la Contribuyente que obedezca o pretenda aplicar algún criterio doctrinal. En ese sentido se recuerda que la obligación de presentar declaraciones tributarias es de fuente legal.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

También se descarta la alegada violación al debido proceso, en razón a que se encuentra debidamente probado que la Administración sustentó el acto administrativo con base en la doctrina de la entidad que resulta de obligatorio cumplimiento y en ejercicio de la aplicación correcta de las normas.

En este orden, el requerimiento especial que propuso la modificación de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2015 que fue notificado de forma electrónica el 26 de agosto de 2020 según certificación de correspondencia, se notificó dentro del término de firmeza que fijan los artículos 705-1 del ET en concordancia con el artículo 147 ibídem, toda vez que la firmeza de dicha declaración al estar atada a la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de Emerald Energy PLC Sucursal Colombia por el año 2015 en la que se compensaron pérdidas por \$16.980.428.000, es de cinco años contados a partir de la fecha de la presentación de la liquidación de renta del año 2015.

Por consiguiente, toda vez que la declaración inicial fue presentada oportunamente el 21 de abril de 2016 (fol. 35), corregida el 26 de mayo de 2016 (fol. 36) y el 1 de septiembre de 2016 (fol. 37) y que adicionalmente, los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria fueron suspendido a través de la Resolución nro. 22 de 18 de marzo de 2020 y sus modificaciones, la Resolución 30 de 29 de marzo de 2020 y la Resolución 055 de 29 de mayo de 2020 expedidas en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica desde el 19 de marzo al 1º de junio de 2020, se encuentra que el Requerimiento Especial nro. 2020031040000216 de 25 de agosto de 2020 se notificó dentro del término establecido en el ordenamiento tributario.

Por lo expuesto, no se encuentra que exista vulneración al debido proceso por aplicación incorrecta de las fuentes formales de derecho, por lo que se procede a estudiar los demás motivos de inconformidad.

B. Nulidad por falsa motivación – El acto recurrido incurre en una indebida valoración probatoria. La autoridad tributaria no valora hechos probados que acreditan la firmeza de la declaración de renta por compensación de excesos de renta presuntiva, y en consecuencia la firmeza de la declaración de retención en la fuente.

Dentro de su argumentación, el recurrente indica que la información suministrada por la compañía en donde se determinó la suma de \$16.980.428.000 como valor por compensación de pérdidas no es correcta y que cometió un error al enviar dicha documentación.

Asimismo, expresa que los anexos enviados no corresponden a los de las declaraciones de corrección presentadas y por tal motivo no deben ser tenidos en cuenta. Por otro lado, se refiere a la política de compensación de pérdidas establecida por la compañía y como la misma exige otorgar preferencia a la compensación de pérdidas fiscales sobre los excesos de renta presuntiva.

Concluye que el valor de \$16.980.428.000 consignado en la declaración de renta presentada para el periodo gravable 2015 corresponde una acumulación de excesos de renta presuntiva que compensó en los años 2014 y 2015.

Como primer punto a determinar se debe tener presente que los excesos de renta presuntiva se generan cuando esta es mayor a la renta líquida; al revisar la declaración de renta presentada por el periodo gravable 2013, observamos que se determinó una renta líquida de \$0 y una renta presuntiva de \$17.824.710.000.

Ahora bien, al revisar los soportes contables enviados por la Contribuyente, puntualmente el informe de pérdidas fiscales de la compañía, elaborado por el revisor fiscal, se observa que se reportaron pérdidas fiscales para el año 2015 por \$16.980.427.970. (CD a fol. 53)

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

La anterior información fue enviada directamente por la sociedad investigada el día jueves 6 de febrero de 2020 mediante correo electrónico; esto en virtud de solicitudes de información elevadas por la Administración a lo largo del proceso de fiscalización (fol. 51).

Es decir, la Contribuyente con esa información sustentó la compensación de pérdidas fiscales que reflejaba en su denuncia rentístico y por ende dio plena validez a lo allí informado.

Teniendo en cuenta esto, la Administración determinó la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2015 en el término de 5 años tal y como lo señala el artículo 147 del ET.

Lo anterior indica que la administración tuvo en cuenta la declaración de renta presentada y los soportes contables respectivos para determinar que efectivamente se había presentado una compensación por pérdidas fiscales.

Vale la pena aclarar que se profirieron varios requerimientos de información y se expidió el requerimiento especial, momentos dentro de los cuales la sociedad nunca alegó error, ni envió ningún tipo de prueba que sustentara los argumentos que ahora pretende hacer valer.

Si bien es cierto que el contribuyente puede corregir errores que haya cometido dentro de la información contable que presenta ante la administración, también es cierto que la DIAN determinó el plazo de firmeza de la declaración de renta teniendo en cuenta los datos incluidos por la misma sociedad en su denuncia rentístico y posteriormente sustentados con los estados financieros firmados por su revisor fiscal.

Asimismo, recurrente trae a colación sentencias que se refieren al poder de la confesión y a como no todos los hechos son absolutos y que admiten corrección o verificación; frente a este aspecto—a juicio de este Despacho— esos criterios no se materializan en este caso al evaluar la validez de los soportes contables entregados por el contribuyente.

Puntualmente estamos en una situación en donde debemos ponderar la validez de los estados financieros firmados por representante legal y el revisor fiscal de la compañía y unos documentos elaborados por el representante legal para anunciar una política contable y fiscal adoptada por la sociedad. Dicho documento fue elaborado en el año 2021 y fue aportado con la respuesta a la Liquidación Oficial. (fol.49 y 50)

Se precisa que el exceso de renta presuntiva surge cuando los contribuyentes en aplicación de lo dispuesto en el artículo 188, 189 y siguientes del ET, liquidan el impuesto de renta con base en la renta presuntiva, porque la renta líquida calculada por el sistema ordinario es menor al 3 % del patrimonio líquido del año gravable anterior, de tal manera que la diferencia entre el valor de la renta líquida del sistema ordinario y la del sistema presuntivo es lo que da lugar a compensaciones con las rentas liquidadas ordinarias en los años gravables siguientes.

Sobre este particular, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia de 03 de agosto de 2016, Exp. 20603 CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez, señaló:

«2.3. El ordenamiento tributario establece el sistema de renta presuntiva, como un método alternativo para determinar la base de imposición de la renta, que parte de suponer que todo patrimonio genera utilidades para el contribuyente que lo posee [1].

En virtud de este sistema, si la renta líquida gravable [2] es inferior a la renta presuntiva, se toma esta última como base gravable del tributo.

La base para el cálculo de la renta presuntiva es el patrimonio líquido obtenido por los contribuyentes en el año inmediatamente anterior, tal como lo indica el artículo 188 del Estatuto Tributario. Dicho patrimonio corresponde de tomar la totalidad de los activos y disminuirle los pasivos [3]. Es decir, atiende a lo que realmente tiene el contribuyente.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Significa lo anterior, que la renta presuntiva toma como referente el patrimonio para efectos de presumir ingresos como base gravable del impuesto de renta.

Dado que esta forma de determinación de la renta parte de una presunción, el artículo 189 del Estatuto Tributario permite a los contribuyentes compensar los mayores valores que se derivan de la renta presuntiva sobre la renta líquida –excesos de renta presuntiva-, con la renta líquida ordinaria determinada dentro de los cinco años siguientes, reajustado fiscalmente»

En el caso no se observa que surja un exceso de renta presuntiva frente a una renta líquida gravable. Por el contrario, en la declaración de renta del año gravable 2013 formulario 1104600006591 (hito a partir del cual el recurrente elabora todo su argumento) la Contribuyente resultó con una pérdida líquida del ejercicio de \$47.137.783.000; esa es la razón para tomar la renta líquida gravable de \$17.824.710.000 en aplicación de lo dispuesto en el artículo 189 del ET. Se insiste, no es por un exceso de renta presuntiva sobre renta líquida sino por inexistencia de esta última en tanto la depuración da lugar a pérdida líquida.

En complemento, se tiene que conforme los datos mencionados por el recurrente por el año gravable 2013, está compensado la pérdida líquida declarada, pero además intenta compensar la renta líquida gravable determinada por el sistema presuntivo, que suman \$64.962.493.000 (\$47.137.783.000 + \$17.824.710.000) aplicando los reajustes fiscales del año 2014 y 2015 (5.21 % Decreto 2453 de 2015), sobre los saldos, lo que no corresponde a lo establecido en el párrafo del artículo 189 del ET.

C. Nulidad por violación directa de los artículos 49 del ET y 19 del Decreto 3026 de 2013. Nulidad por falsa motivación. Se encuentra acreditada la naturaleza crédito de la cuenta ISCA a 31 de diciembre de 2015.

D. Nulidad por aplicación indebida del artículo 49 del Estatuto Tributario- en cualquier caso, el mayor debito de la ISCA se encuentran no grabadas en aplicación del *carry forward* y *carry backward* del numeral 5 del artículo 49 del Estatuto Tributario.

Adición de retenciones a título de renta por dividendos y participaciones por la suma de \$32.756.439.000

Por este concepto, Emerald Energy PLC Sucursal Colombia declaró la suma de \$0 en tanto que la Administración adicionó retenciones a título de renta por dividendos y participaciones por \$32.756.439.000 y determinó un mayor valor de retenciones en la misma cuantía.

En su escrito, la recurrente manifiesta como la Autoridad Tributaria no realizó la revisión de las pruebas aportadas que justificaban el saldo débito de la cuenta ISCA en el año de 2015, argumento que se desestima conforme al siguiente análisis.

En primer lugar, debe mencionarse que mediante la Resolución Externa nro. 8 de 2000 proferida por el Banco de la República, modificada por la Resolución Externa nro. 2 de 2001, se reguló el mercado cambiario, y en el capítulo IX se señaló lo referente a las sucursales de sociedades extranjera del sector de hidrocarburos y minería, en los siguientes términos:

«CAPITULO IX**SECTORES DE HIDROCARBUROS Y MINERÍA**

Artículo 48o. REINTEGRO DE DIVISAS. No será obligatorio reintegrar al mercado cambiario las divisas provenientes de las ventas en moneda extranjera efectuadas por las sucursales de sociedades extranjeras que realicen actividades de:

- a) Exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio;

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

b) Servicios inherentes al sector de hidrocarburos con dedicación exclusiva, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 9a. de 1991 y el Decreto 2058 de 1991 y normas que las modifiquen o complementen.

Artículo 49. GASTOS EN EL EXTERIOR Y EN EL PAÍS. Las sucursales mencionadas en el artículo anterior no podrán adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto y deberán reintegrar al mercado cambiario las divisas que requieran para atender gastos en moneda legal colombiana.»

Por su parte, la Circular Externa DCIN-83 proferida por el Banco de la República señala en el acápite de Sector de Hidrocarburos y Minería, lo siguiente:

«11.1. Régimen cambiario especial del sector de hidrocarburos y minería

De conformidad con lo previsto en el artículo 94 de la Resolución Externa 1 de 2018 de la Junta Directiva del Banco de la República (en adelante R.E. 1/18 J.D.) y demás normas que la modifiquen o adicionen, pertenecen al régimen cambiario especial:

- a. *Las sucursales de sociedades extranjeras que tengan por objeto desarrollar actividades de exploración y explotación de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio y*
- b. *Las sucursales de sociedades extranjeras dedicadas exclusivamente a prestar servicios inherentes al sector de hidrocarburos, conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 9 de 1991 y el Decreto 1073 de 2015 (Libro 2, Parte 2, Título I, Capítulo 2, Sección 3) y demás normas que las modifiquen o adicionen. Estas sucursales pertenecen al régimen cambiario especial a partir de la expedición del certificado de dedicación exclusiva emitido por el Ministerio de Minas y Energía.*

Las sucursales de sociedades extranjeras sujetas al régimen cambiario especial no podrán acudir al mercado cambiario por ningún concepto, salvo para:

- a. *Girar al exterior el equivalente en divisas del monto de capital extranjero en caso de liquidación de la sucursal.*
- b. *Girar al exterior el equivalente en divisas de las sumas recibidas en moneda legal con ocasión de las ventas internas de petróleo, gas natural, carbón, ferroníquel o uranio o servicios inherentes al sector de hidrocarburos*
- c. *Girar al exterior otras sumas recibidas en moneda legal relacionadas con su operación⁵.*
- d. *Reintegrar las divisas que requieran para atender gastos en moneda legal.*

Cuando las sucursales de sociedades extranjeras operen bajo el régimen cambiario especial y con posterioridad no deseen acogerse a dicho régimen, deberán informar tal hecho al DCIN del BR mediante la presentación del formulario “Renuncia al régimen cambiario especial o cambio de régimen”. A partir de la fecha de la presentación de la respectiva renuncia, estas sucursales quedarán exceptuadas de la aplicación de las normas cambiarias del régimen especial, durante un término inmodificable mínimo de 10 años y deberán operar bajo el régimen cambiario general.

11.1.1.2. Registro de la inversión**i. Capital asignado**

El registro de las inversiones en el capital asignado de las sucursales sujetas al régimen cambiario especial, se efectuará siguiendo el procedimiento establecido en los numerales 7.2.1.1 y 7.2.1.2 del Capítulo 7 de esta Circular, según la modalidad del aporte.

ii. Inversión suplementaria al capital asignado

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2.17.2.2.1.3 del Decreto 1068/2015, se podrá contabilizar como inversión suplementaria al capital asignado de las sucursales del régimen

⁵ Adicionado con el Boletín del Banco de la República: No. 27 (Mar.27/2020) [CRE DCIN-83 Mar.27/2020]

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

cambiario especial, además de las disponibilidades de divisas, las disponibilidades de capital en forma de bienes o servicios.

El registro de la inversión suplementaria al capital asignado, deberá realizarse de la siguiente manera:

a. Las divisas reintegradas durante el ejercicio anual por conducto del mercado cambiario para atender obligaciones en moneda legal, siguiendo el procedimiento establecido en el numeral 7.2.1.1 del Capítulo 7 de esta Circular. Para efectos estadísticos, esta información debe reflejarse en el Formulario No. 13 "Registro de inversión suplementaria al capital asignado y actualización de cuentas patrimoniales - sucursales del régimen especial" (en adelante Formulario No. 13), utilizando el código correspondiente. Se consideran gastos los aportes en moneda legal a contratos de colaboración (solicitudes de fondos).»

De lo anterior se observa que las sucursales de sociedades extranjeras que tengan por objeto desarrollar actividades del sector de hidrocarburos, se consideran pertenecientes al régimen cambiario especial y con el fin de registrar el capital asignado por la sociedad principal, deben contabilizar como inversión suplementaria, además de las disponibilidades de divisas, las disponibilidades de capital en forma de bienes o servicios. Sobre dicha cuenta de inversión suplementaria al capital asignado, mediante el Concepto nro. JDS-CA-24864 de 3 de octubre de 2019 proferido por el Banco de la República se precisó:

«Al respecto, es preciso mencionar que las sucursales de sociedades extranjeras que pertenecen al régimen cambiario especial' no están obligadas a reintegrar al mercado cambiario las divisas provenientes de las ventas en moneda extranjera, conforme a lo previsto en el artículo 94 de la Resolución Externa No. 1 de 2018 y el artículo 16 de la Ley 9 de 1991; además, tienen un régimen de inversión extranjera definido por el Decreto 1068 de 2015 (artículo 2.17.2.2.1.3) que facilita el flujo permanente de recursos con su matriz y permite que la operación de la sucursal sea administrada en su totalidad en moneda extranjera directamente por la matriz en el extranjero. De acuerdo con este régimen, las sucursales deben registrar en el Banco de la República las contribuciones correspondientes a divisas, bienes y servicios como "Inversión Suplementaria al Capital Asignado" (Formulario No. 13) y pueden tener un saldo negativo.

En términos generales, la "Inversión Suplementaria al Capital Asignado" funciona como una cuenta corriente entre la matriz y sus sucursales, que se acredita con las contribuciones de esta a la sucursal para sus operaciones en moneda extranjera (la que se entregó a través del mercado cambiario, así como la puesta a disposición por la matriz en el extranjero), y en bienes y servicios. Los débitos de esta cuenta corresponden a los recursos recibidos por la matriz en el exterior como producto de las exportaciones de la sucursal y de los pagos de sus ventas nacionales de bienes y servicios.

De acuerdo con lo anterior, para atender a través de la matriz los pagos en divisas de operaciones internas en moneda extranjera se deben contabilizar como un aumento a la inversión suplementaria al capital asignado, en el Formulario No. 13 bajo el código 04 "SERVICIOS PAGADOS EN DIVISAS: Pagos realizados en el exterior por la matriz por concepto de servicios, contabilizados durante el ejercicio anual como inversión suplementaria al capital asignado. Incluye los pagos por servicios del artículo 97 de la R.E. 1/18 J.D." o 05 "COMPRAS INTERNAS DE HIDROCARBUROS Y MINERÍA DE PRODUCCIÓN NACIONAL PAGADA EN DIVISAS (Artículo 97 de la R.E. 1/18 J.D.): Pagos realizados en el exterior por la matriz, por concepto de compras internas de hidrocarburos y minería de producción nacional, contabilizados durante el ejercicio anual como inversión suplementaria al capital asignado."

Para recibir a través de la matriz los pagos en divisas de operaciones internas en moneda extranjera se deben contabilizar como una disminución a la inversión suplementaria al capital asignado, en el Formulario No. 13 bajo el código 01 "COMPRAS INTERNAS DE HIDROCARBUROS Y MINERÍA DE PRODUCCIÓN NACIONAL PAGADA EN DIVISAS (Artículo 51 (sic) de la R.E. 1/18 J.D.): Ingresos percibidos en el exterior por la matriz, por concepto de la venta de hidrocarburos y minería de producción nacional, contabilizados durante el ejercicio anual como disminución a la inversión suplementaria al capital asignado." o 04 "SERVICIOS PAGADOS EN DIVISAS": Ingresos percibidos en el exterior por la matriz por concepto de la prestación de servicios por parte de la sucursal contabilizados como

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

disminución de la inversión suplementaria al capital asignado durante el ejercicio anual. Incluye pagos por servicios inherentes al sector de hidrocarburos del artículo 97 de la RE. 1/18 J.D....»

Es claro entonces que los saldos débito de las cuentas de inversión suplementaria al capital asignado se entienden como recursos recibidos por la matriz en el exterior como producto de las utilidades de la sucursal de la sociedad extranjera contribuyente en Colombia perteneciente al régimen cambiario especial. Ahora bien, respecto al tratamiento que se debe dar a los saldos débito de las cuentas de inversión suplementaria, los artículos 17 y siguientes del Decreto 3026 de 2013, expusieron lo siguiente:

«ARTÍCULO 17. INGRESOS GRAVADOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. Las utilidades que correspondan a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional atribuidas a establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, que sean transferidas a favor de empresas vinculadas en el exterior, estarán gravadas a título de dividendos o participaciones conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 18. REALIZACIÓN DE INGRESOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19 del presente decreto, relativo a las sucursales de sociedades extranjeras sometidas al régimen cambiario especial, para efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, el ingreso a título de dividendos o participaciones en utilidades al que se refiere el artículo 17 del presente Decreto se entiende realizado en el momento en que se efectúe la transferencia de utilidades al exterior a favor de las empresas vinculadas en el exterior.

ARTÍCULO 19. REALIZACIÓN DE INGRESOS POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES ATRIBUIDAS A SUCURSALES DE SOCIEDADES EXTRANJERAS SOMETIDAS AL RÉGIMEN CAMBIARIO ESPECIAL. Para efectos de lo previsto en el literal b) del artículo 27 del Estatuto Tributario, las utilidades a que se refiere el artículo 17 del presente decreto, obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio).

Para efectos de aplicar lo dispuesto en el presente artículo se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) Cuando durante el respectivo año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroje un saldo débito, el valor del dividendo corresponderá al saldo débito que exista al finalizar el año.
- b) Cuando la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado tenga un saldo débito al inicio del año, el valor del dividendo corresponderá al incremento de dicho saldo débito, ocurrido durante el respectivo año.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo, la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado incluirá el saldo de la cuenta de capital asignado y los saldos de las cuentas de utilidades retenidas y reservas y de revalorización del patrimonio que existían a 31 de diciembre de 2006 y que no hubieran sido capitalizados, ni transferidos posteriormente a la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado.

ARTÍCULO 20. RETENCIÓN EN LA FUENTE POR REALIZACIÓN DE DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES EN UTILIDADES. De conformidad con lo previsto en el artículo 245 del Estatuto Tributario, los dividendos y participaciones en las utilidades realizados en los términos de los artículos anteriores, percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras, por personas naturales sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes que no eran residentes en Colombia, que correspondan a utilidades que de haberse distribuido a un residente en el país hubieren estado gravadas de acuerdo con las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario, están sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta a la tarifa del 33%.» (Se resalta)

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

El artículo 27 del ET vigente para la época de los hechos en controversia que se cita en el mencionado Decreto, establecía cuándo se entendía realizado el ingreso, para lo que el literal el literal b) señaló lo siguiente:

«**ARTICULO 27. REALIZACIÓN DEL INGRESO.** Se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen.

Se exceptúan de la norma anterior:

b. Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral cuarto del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se causan al momento de la transferencia de las utilidades al exterior, y» (Se resalta).

De lo anterior se extrae que, en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado, al ser una cuenta entre la sucursal y su matriz, el saldo débito al final del año gravable se entiende como una transferencia al exterior que genera una utilidad a favor de la casa matriz obtenida por la sucursal en Colombia sometida al régimen cambiario especial, y, por lo tanto, constituye un ingreso por concepto de dividendos y participaciones en utilidades sometido a retención en la fuente.

En el presente caso, está demostrado que la Contribuyente es una sucursal de Emerald Energy PLC, domiciliada en la ciudad de Epson, en el Reino Unido (fols. 39 a 42). Asimismo, consta en el expediente la conciliación contable y fiscal del año 2015 que indica el saldo de la cuenta 3125 – Inversión Suplementaria al Capital Asignado, con un saldo de \$596.009.278.000 (fol. 82):

CUENTA	DESCRIPCIÓN	DÉBITO	CRÉDITO
312506	Inv. Suplementaria importaciones de divisas		1.707.782.694.730
312516	Inv. Suplementaria servicios		5.635.495.701
312525	Inv. Suplementaria-traslados de inversión	17.717.455.392	
312530	Inv. Suplementaria-ventas de crudo	3.744.395.123.593	
312550	Inv. Suplementaria-otros	27.445.451.814	
312555	Inv. Suplementaria-pago a proveedores		1.480.130.572.606
	TOTAL	3.789.558.030.799	3.193.548.763.037
	NETO		596.009.267.762

La Administración verificó el estado de la situación financiera y el estado de cambios en el patrimonio certificado por el revisor fiscal, de lo que evidenció que el saldo de la cuenta de inversión suplementaria a 31 de diciembre de 2015 tenía un valor negativo de \$596.009.267.762, es decir, un movimiento débito (fols. 73 a 76).

Con base en esto, la Administración determinó que la Contribuyente debió practicar la retención en la fuente por dividendos y participaciones sobre el saldo débito de la cuenta de inversión suplementaria de conformidad con lo previsto en el artículo 20 del Decreto 3026 de 2013 y la información fiscal de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2015, sobre los dividendos que se determinaron como gravados, como se calcula a continuación (fols. 406 y 417):

Renta Líquida Gravable	35.553.947.000
Ganancias Ocasionales Gravables	-
Subtotal	35.553.947.000
Impuesto básico de Renta	8.888.487.000
Impuesto Ganancias Ocasionales	-

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Subtotal	26.665.460.00
Descuentos tributarios	-
Subtotal (Vr. Ing. No Constitutivo)	26.665.460.00
Saldo de la cuenta 3125 (ISCA)	125.927.395.000
Valor dividendo gravado	99.261.935.000
Tarifa Retención Dividendos	33%
Retención a título de renta a adicionar por concepto de dividendos	32.756.439.000

Ahora bien, este Despacho observa que la discusión de la Contribuyente se enfoca en las consecuencias de la absorción de SPEP Energy Netherlands Sucursal Colombia, NIT 860.536.185-5.

En efecto, se encuentra que mediante Escritura Pública nro. 03093 de 12 de diciembre de 2014, se perfeccionó la fusión de las dos entidades, la cual inscrita el 18 de diciembre de 2014 bajo el nro. 00240767 y aclarada por Escritura Pública nro. 03137 del 19 de diciembre de 2019, inscrita el 26 de noviembre de 2019 (fols.147 a 193).

Vale la pena recordar que la fusión de sociedades supone que una o más sociedades se disuelvan sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o crear una nueva⁶ y el efecto de ellos supone que la absorbente adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad disuelta al formalizarse el acuerdo de fusión. Sobre el tema, el Consejo de Estado mediante sentencia de 30 de julio de 2020, Exp. 21606, CP Julio Roberto Piza Rodríguez, expuso lo siguiente:

*«Por lo expuesto, la Sala considera que, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se deben formalizar mediante escritura pública, la norma tributaria aplicable a la fusión que se lleve a cabo es aquella que se encuentre vigente en la fecha en la que se otorga la correspondiente escritura. **En ese momento se perfecciona la fusión y la absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la absorbida (artículos 172 y 178 ibidem).** Esa eficacia entre las partes de la fusión, reflejada en la adquisición de activos, pasivos y derechos en los términos de la ley mercantil, es la que interesa a efectos del impuesto sobre la renta y ha sido objeto de asignación de consecuencias tributarias por el legislador tributario con los artículos 14-1 (durante su vigencia) y 319-3 a 319-9 del ET.*

*En ese sentido, la Sala precisó en la sentencia del 19 de octubre de 2017 (Exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) que las obligaciones tributarias que se causen con posterioridad al perfeccionamiento de la fusión, tendrán como contribuyente a la sociedad absorbente, pues **«a partir de la fecha de la escritura pública con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación».** (Se resalta).*

Es claro entonces que la absorbente responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones, intereses y demás obligaciones tributarias de la sociedades fusionadas o absorbidas. Por lo tanto, este Despacho comparte la apreciación expuesta en la liquidación oficial de revisión, toda vez que en el presente caso la fusión se perfeccionó el 18 de diciembre de 2014.

Así, la absorbente asumió la totalidad de los derechos y obligaciones de la absorbida, que, para efectos del saldo de la cuenta de inversión suplementaria de capital asignado, ya contaba con la consolidación de las dos entidades y por lo tanto, debió asumir las obligaciones tributarias generadas con la fusión.

⁶ Artículo 172 del Código de Comercio.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Al respecto se evidencia que la Contribuyente allegó a la investigación los siguientes documentos:

1. Auxiliar de la cuenta 3125 (CD a folio 50)
2. Estados Financieros y sus notas de las dos entidades (fols. 197 a 304)
3. Certificado de revisor fiscal sobre estado de la cuenta ISCA de SPEP antes de la fusión con Emerald. (fol. 145)
4. Copia formularios 13 del Banco de la Republica de SPEP y de Emerald. (fols. 386 a 395)
5. CD con archivos del balance ISCA de Emerald desde 2014 a 2016. (fols. 402)
6. Copias declaraciones de renta de 2011 a 2016 tanto de Emerald Como de SPEP. (fols. 397 a 401)

Frente a dichas pruebas, la Administración Tributaria analizó la información y concluyó de manera correcta que tales documentos demostraban la fusión y consolidación de las dos entidades. Es decir, que la información financiera a 31 de diciembre de 2015 ya contaba con la información de la absorbida como lo establece la ley, sin que el informe tuviera salvedad alguna. Por lo tanto, la Contribuyente debía asumir las responsabilidades derivadas de sus operaciones y de la fusión que como absorbente recaía en esta.

La consolidación de la fusión de las dos entidades está demostrada, y por ello, no es admisible pretender justificar un valor diferente en el saldo de la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado (ISCA), separando la información financiera de las dos entidades, pues se repite, el hecho de fusionarse implica que la absorbente debe asumir la totalidad de los derechos y obligaciones de la absorbida.

Con el recurso de reconsideración, la recurrente allega los siguientes documentos:

1. Información de política de compensación de pérdidas. (fols. 469 y 470).
2. Formatos 1732 de las declaraciones de renta del año 2014 y 2015 de Emerald. (fols. 473 a 476).
3. Estados financieros de Emerald del año 2020. (fols. 483 a 543).
4. Formulario Nro.13 del año 2015 corregido por Emerald. (fol.545)

El recurrente alega que no se configuran los supuestos del artículo 19 del Decreto 3026 de 2013 frente al año 2015 porque el primer impacto de la norma se consolidó el 31 de diciembre de 2013, cuando las dos entidades eran independientes. Que no se cumplen las condiciones para adicionar oficialmente el ingreso por efectos de la fusión porque en el 2015 hubo una disminución del saldo débito de la cuenta ISCA y no un aumento, como lo exige la norma; y que el saldo débito de la cuenta ISCA es resultado de las utilidades retenidas de la sucursal que absorbió SPEP.

Sobre el particular, se reitera que mediante Escritura Pública nro. 03093 de 12 de diciembre de 2014, se perfeccionó la fusión de las dos entidades, inscrita en el registro mercantil el 18 de diciembre de 2014 con nro. 00240767 y aclarada por Escritura Pública nro. 03137 del 19 de diciembre de 2019, inscrita el 26 de noviembre de 2019, por lo que los efectos de la fusión han de considerarse en el mes de diciembre del año 2014 y 2015 evidentemente, por lo que es válido el reconocimiento de la adición de la retención a título de renta por dividendos y participaciones en la declaración de retención del periodo 12 del año 2015.

Frente a sus argumentos referidos a que no se cumplen las condiciones para adicionar oficialmente el ingreso por efectos de la fusión porque en el 2015 hubo una disminución del

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

saldo débito de la cuenta ISCA y no un aumento, se precisa que no es posible admitir los argumentos del recurrente en el sentido de separar la información financiera de las dos entidades, por cuanto están fusionadas desde 2014, fecha desde la que la Contribuyente asumió las cargas impositivas y los derechos de la sociedad absorbida.

Valga advertir que, conforme al análisis de la información financiera aportada a la investigación, en las páginas 17, 18 y 19 de la liquidación oficial se consigna las cifras del estado de situación financiera, formularios 13 del Banco de la Republica del año 2014 y 2015, en el que se observa que el saldo anterior que poseía en la cuenta 3125 – inversión suplementaria al capital asignado – era de \$596.009.278.000 (naturaleza debito), el cual presentó movimientos, así:

Capital asignado	1,865,460	1,865,460
Inversión Suplementaria	- 470,081,883	- 596,009,278
Otras Reservas	75,479,448	75,479,448
Utilidades Acumuladas	485,929,309	306,808,555
Otros resultados Integrales	1,151,481,880	1,501,988,088
TOTAL	1,244,674,214	1,290,132,273

CUENTA	Descripción	Debito	Crédito
312506	INV. SUPLEMENTARIA-IMPORTACION DE DIVISAS		1,707,782,694,730
312515	INV. SUPLEMENTARIA-SERVICIOS		5,635,495,701
312525	INV. SUPLEMENTARIA-TRASLADOS DE INVERSION	17,717,455,392	
312530	INV. SUPLEMENTARIA-VENTAS DE CRUDO	3,744,395,123,593	
312550	INV. SUPLEMENTARIA- OTROS	27,445,451,814	
312555	INV. SUPLEMENTARIA -PAGO A PROVEEDORES		1,480,130,572,608
	TOTALES	3,789,558,030,799	3,193,548,763,037
	NETO		596,009,267,762

En este sentido, no es cierto que el saldo de dicha cuenta de periodos anteriores al del 2015 reflejara un saldo débito por un valor superior (débito) al de \$596.009.267.763 que derivara en que no le correspondía practicar retenciones por dividendos de conformidad con el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, pues conforme a su información, la compañía partió de un saldo inicial de naturaleza debito por \$470.081.883.877 que en el mismo 2015 presentó movimientos débito o negativos por \$125.927.393.786. Esto da como resultado que para el año 2015 en efecto haya presentado un saldo débito en la cuenta 3125 por \$596.009.278.000 y, como lo establece el artículo 19 del Decreto 3026 de 2013, estas sumas correspondan a utilidades obtenidas por sociedades extranjeras a través de sucursales en Colombia sometidas al régimen cambiario especial, que se entienden transferidas al exterior y deben ser sometidas a retención en la fuente a la tarifa del 33 % en su parte gravada.

Así las cosas, mal hace al cuestionar la obligación de practicar retención en la fuente argumentando hechos pasados de cada una de las entidades, cuando es evidente que la Contribuyente asumió tanto los derechos como las obligaciones de SPEP.

Por lo tanto, si la consolidación de las dos entidades arrojó un saldo débito en la cuenta en cuestión, la Contribuyente debía asumir la carga tributaria derivada de dicha fusión, y si en efecto, en los años anteriores presentaba un saldo débito superior al del periodo revisado en la cuenta ISCA, del que podría establecer que los dividendos fueron generados de años anteriores, y comprobar con los soportes correspondientes la práctica de la retención por dividendos gravados en dichos periodos, o en su defecto, demostrando que los mismos correspondían a dividendos no gravados en cabeza de la Oficina Principal, así lo debió probar en la actuación, pues no se ha demostrado que sobre dichos valores débito de la cuenta 3125, SPEP hayan practicado las retenciones a que haya lugar o estas correspondan a dividendos no gravados.

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

El artículo 19 del Decreto 3026 de 2013 establece de manera clara que las utilidades gravadas a título de dividendos o participaciones «*se entienden transferidas al exterior cuando al terminar el año gravable la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arroja un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) o, teniendo un saldo débito (negativo dentro del patrimonio) al comienzo del respectivo año gravable, dicho saldo débito aumenta (mayor saldo negativo dentro del patrimonio)*». El tenor literal de la norma es claro y no da lugar a interpretaciones ni excepciones, por lo tanto, si en el presente caso el saldo de la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado arrojó un saldo débito para el año 2015, es claro que se encuentra dentro de los presupuestos que señala la norma.

Esto además porque por efecto de la fusión, la información contable y financiera del año 2015 ya incluía la información de la absorbida como correspondía, de manera que se cumplieron los presupuestos de la norma y no es procedente crear presupuestos de hecho no previstos en ella, argumentando circunstancias anteriores a la fusión. Por este motivo, no son aceptados los cálculos realizados por la recurrente ni los argumentos referidos a que el saldo débito registrado en el año 2015 proviene de una diferencia contable re expresada en los Estados Financieros del año 2017 y 2020.

Por tanto, no resulta admisible la alegada violación al artículo 27 del ET, puesto que el saldo débito de la cuenta de inversión suplementaria se entiende como una transferencia de utilidades a sociedades extranjeras por parte de sucursales ubicadas en Colombia, las cuales deben ser sujetas a retención a título de renta por concepto de dividendos, por lo que se encuentra que la Administración Tributaria adelantó la actuación administrativa fundamentada en los términos contemplados en el ordenamiento tributario.

Además, no es admisible argumentar que debía realizarse requerimiento especial a la absorbida, pues es claro que, si se cuestiona el periodo año 2015, para dicha vigencia fiscal las entidades se encontraban fusionadas y las obligaciones en cabeza de la Contribuyente.

Con base en los mismos argumentos ya expuestos, no es admisible para este Despacho que se argumente que debía analizarse la información que tuvo la absorbida anterior al año 2013. Está demostrado que el saldo de la cuenta de Inversión Suplementaria es el resultado del saldo que traía la sociedad fusionada con base en los movimientos débito y crédito que registra en el año 2015 con el saldo de la sociedad absorbente, tal como lo establecen las normas que regulan la fusión de sociedades, por lo que no es de recibo que el recurrente argumente que no es posible tomar el saldo débito de la cuenta porque se trata de información consolidada, pues se insiste que el efecto de la fusión es consolidar y adquirir los derechos y obligaciones de la otra sociedad como una universalidad, por lo tanto, dicho argumento carece de fundamento.

Adicional a esto, no es procedente que se aleguen errores en tasa de cambio o saldos en dólares para justificar los argumentos numéricos que trae el recurrente en el recurso, pues no es admisible que con ello desdibuje el hecho probado según el cual el saldo de la cuenta de Inversión Suplementaria arrojó un saldo débito.

En conclusión de lo anterior y verificados los documentos allegados con el recurso de reconsideración y los obrantes en el expediente, se advierte que toda vez que conforme se analizó en la investigación y se evidencia en la presente etapa, el saldo de la cuenta de inversión suplementaria de capital asignado del año gravable 2015 arrojó un saldo débito por el año 2015 por valor de \$596.009.278.000 (fol. 75), por lo que la Administración, dando aplicación a los artículos 17 y siguientes del Decreto 3026 de 2013 y el procedimiento del artículo 49 del ET, determinó la adición de ingresos por retenciones a título de renta por concepto de dividendos y participaciones por \$32.756.439.000.

Ahora bien, respecto a la prevalencia de la sustancia sobre la forma, se advierte que el artículo 228 de la Constitución Política enuncia el tema y sobre dicho aspecto el Consejo de Estado en sentencia del 13 de diciembre de 1995, Exp. 7159 MP Delio Gómez Leyva precisó que «*la interpretación de la ley tributaria no puede atenerse a la verdad formal, debe*

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

buscar siempre la verdad real en la determinación de la carga impositiva que corresponde pagar a sus administrados, pues de no ser así su acción resultaría nugatoria».

La norma es clara en establecer que si el saldo de la cuenta ISCA es débito y/o se incrementó dicho saldo débito comparativamente con el saldo que traía del periodo anterior, dichos movimientos se entienden como una transferencia de utilidades al exterior en favor de la sociedad extranjera de la sucursal en Colombia, que se considerarán gravados como un ingreso a título de dividendos o participaciones, sujetos a retención en la fuente determinando su parte gravada y no gravada según las reglas del artículo 49 del ET.

En la investigación se comprobó que en el presente caso el saldo débito que arrojó la cuenta corresponde a la información de la absorbida y la absorbente, tal como debe registrarse por efecto de la fusión de sociedades, de manera que en esta etapa es claro que se respetó tanto la verdad real como la formal.

Se evidencia así la plena garantía de la aplicación de las normas, tanto de la fusión de sociedades como del manejo de ingresos por dividendos y participaciones, por lo que se estableció tanto la verdad real como la formal y de lo cual se concluyó que no se practicó la retención en la fuente que correspondía, de manera que no son admisibles los argumentos en ese sentido.

Por otra parte, el recurrente alega que la Administración no valoró ninguna de las pruebas aportadas, ante lo cual se evidencia que contrario a lo afirmado, tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión consta el debido análisis de las pruebas obrantes en el expediente y de las cuales hacen parte todos los certificados de revisor fiscal allegados por la Contribuyente, haciendo la relación de cada una de ellas y su correspondiente análisis, tal como consta en los apartes precedentes de esta resolución. Por lo tanto, el argumento carece de sustento.

Por último, para esta Subdirección no resultan válidos los argumentos de acuerdo con los que el saldo de la cuenta ISCA por el 2015 en realidad es un saldo crédito, pero que se registró como saldo débito por efecto de una diferencia contable re expresada en los Estados Financieros del año 2017 y 2020. Lo anterior, pues la vigencia investigada corresponde al año 2015, periodo en el que aún no se debían adelantar los procesos de convergencia a los nuevos marcos técnicos normativos de orden contable, por lo que, en dicho periodo, al regir las disposiciones del Decreto 2649 de 1993, todos los movimientos contables se debían registrar y reconocer en la moneda funcional peso colombiano.

Ahora bien, frente al argumento relacionado con la doble imposición o la aplicación anticipada de la Ley 1819 de 2016, en esta etapa del proceso se logró demostrar como la retención en la fuente practicada se realizó sobre el monto del exceso calificado como gravado, esto en atención al parágrafo 2º del artículo 49 del ET y por lo tanto se desvirtúa la aplicación anticipada de la Ley 1819 de 2016 tal y como lo afirma el recurrente. Frente a este aspecto en el acto recurrido la administración dispuso lo siguiente (Folio 416):

«Por lo anterior no son válidas las apreciaciones del contribuyente respecto a su interpretación del artículo 49 del Estatuto, Tributario, al indicar que se debe tomar en cuenta el monto máximo a distribuir por concepto de dividendo no gravado en los años 2013 por parte de Emerald y SPEP y en el año 2014 por Emerald, para así determinar si efectivamente el mayor débito registrado era gravado o si producto de carry forward de pérdidas anteriores los dividendos distribuidos resultan como no gravados; para lo cual anexa las declaraciones de renta de 2013 de Emerald y SPEP, así como la declaración de renta de 2014 de Emerald (ANEXO K) (folios 397 a 401) y los compara con los saldos de la ISCA registrados por dichos años de acuerdo con lo contenido en los Estados Financieros (ANEXO G) (folios 236 a 385), indicando que también se debe tener en cuenta el Carry backward que se ocasiona por el exceso generado en el año 2016 ya que desde ese año está consignado en el estado financiero que el saldo de la ISCA es crédito para determinar si se genera un exceso o no ya que no está acorde con la dispuesto en la nota en mención y por otra parte no se entiende como la sociedad pretende se tengan en cuenta datos del año 2016».

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

Según lo expuesto, al verificarse que se cumplieron los presupuestos señalados en el Decreto 3026 de 2013, está demostrado que se transfirieron a su controlante dividendos gravados sujetos a retención en la fuente, toda vez que la Contribuyente registró un saldo débito en la cuenta ISCA por \$596.009.278.000, y en este sentido se aplicó de manera correcta lo previsto en el artículo 49 del ET, calculado por la Administración arrojando una retención por \$32.756.439.000.

E. Sanción por inexactitud en valor de \$32.756.439.000

Mediante la liquidación oficial de revisión se impuso la sanción por inexactitud prevista en los artículos 647 y 648 del ET por la suma de \$32.756.439.000, por no incluir en la declaración de retención del periodo 12 del año 2015 la totalidad de retenciones que han debido efectuarse por concepto de dividendos y participaciones que derivaron la liquidación de un Total de Retenciones en monto inferior al que le correspondía según las operaciones efectivamente realizadas por la sociedad actora en el periodo investigado.

La recurrente discrepa porque a su juicio no se configuran los presupuestos de la sanción, ya que no debió practicar retención en la fuente porque en la cuenta ISCA por el 2015 no registró un saldo débito sino uno crédito conforme a sus estados financieros re expresados del año 2017 y 2020; y que no se demostró la intención de Emerald Energy PLC Sucursal Colombia de incumplir sus obligaciones fiscales o la culpabilidad del autor.

La sanción por inexactitud impuesta se originó por la configuración de los presupuestos de hecho que son considerados infracciones sancionables de acuerdo con el artículo 647 del ET, cuyo texto dispone:

«**ARTÍCULO 647. SANCIÓN POR INEXACTITUD.** Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.
2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.
3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.

(...)). (Se subraya).

PARÁGRAFO 2. No se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.» (Se subraya).

Analizados los cargos propuestos, se observa que la Contribuyente incurrió en las conductas sancionables, pues en efecto no incluyó en la declaración de retención del periodo 12 del año 2015 los valores de retenciones que han debido efectuarse por concepto de dividendos y participaciones, al estar configurados claramente los presupuestos de hecho considerados en los artículos 17 y siguientes del Decreto 3826 de 2013 como consecuencia de la transferencia de utilidades a su controlante británica, que conforme a la norma se configuran con el registro de saldos debito en la cuenta ISCA, que para el caso en estudio, se reconocieron contablemente por la suma de (\$596.009.278.000).

Para esta Subdirección no es de recibo que se considere que no procede la sanción porque el saldo de la cuenta ISCA por el 2015 en realidad es un saldo crédito, pero que se registró como saldo débito por efecto de una diferencia contable reexpresada en los Estados Financieros del año 2017 y 2020. Lo anterior, pues se insiste que la vigencia cuestionada

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

corresponde al año 2015, periodo en el que, aún no se debían adelantar los procesos de convergencia a los nuevos marcos técnicos normativos de orden contable, por lo que en dicho periodo, al regir las disposiciones del Decreto 2649 de 1993, todos los movimientos contables se debían registrar y reconocer en la moneda funcional peso colombiano, sin que los efectos de la convergencia a los nuevos marcos técnicos contables se les pueda atribuir los registros débito en la cuenta 3125 –inversión suplementaria a capital asignado– por la suma de (\$596.009.278.000) como fue probado en la actuación.

Por tanto, al comprobarse la irregularidad sancionable y todos los elementos de la sanción por inexactitud, esta se mantiene sin que se encuentren motivos para exonerar a la recurrente de su aplicación.

Ahora bien, frente a sus argumentos de que no se demostró la intención de la Contribuyente de incumplir sus obligaciones fiscales o la culpabilidad del autor, para esta Subdirección no prosperan los argumentos sobre la inexistencia del elemento subjetivo (maniobra fraudulenta, falsedad u omisión), como quiera que el contribuyente contó con conocimiento y voluntad al registrar los datos en su declaración privada.

No obstante, sobre su comprobación, el Consejo de Estado, en sentencia 17306 del 5 de mayo de 2011, CP Hugo Fernando Bastidas indicó que *«para imponer la sanción por inexactitud no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, pues la infracción se tipifica simplemente por la inclusión, por error de interpretación, de hechos económicos y de la subsunción de los mismos en la norma que se invoca para amparar el beneficio (infracción objetiva), o por la inclusión, de manera dolosa, de hechos falsos (infracción subjetiva)»*.

Igualmente, en el Sentencia del 11 de julio de 2013, Exp. 19246 sostuvo que *«la ausencia de dolo o culpa no exonera a la demandante de la sanción por inexactitud, teniendo en cuenta que, como ha dicho la Sala “para imponer la sanción por inexactitud no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, pues la infracción se tipifica simplemente por la inclusión, por error de interpretación, de hechos económicos y de la subsunción de los mismos en la norma que se invoca para amparar el beneficio, o por la inclusión, de manera dolosa, de hechos falsos»*.

Por los argumentos expuestos y habida cuenta que no existen elementos para revocar la sanción impuesta, se confirma la imposición de la sanción por inexactitud en el valor de \$32.756.439.000.

En mérito de lo expuesto, el Subdirector de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN,

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la Liquidación Oficial de Revisión nro. 202103105-000016 de 11 de mayo de 2021, proferida por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes (hoy Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes), mediante la cual se modificó la declaración de Retención en la Fuente correspondiente al año gravable 2015 período doce (12) presentada por EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, NIT 830.024.043-1, por los motivos expuestos en la parte considerativa de la presente resolución.

ARTÍCULO SEGUNDO: NOTIFICAR electrónicamente, de conformidad con lo establecido en los artículos 563, 564, 566-1 del Estatuto Tributario, y los artículos 4º y 6º de la Resolución 000038 de 30 de abril de 2020 del Director General de la UAE DIAN, a ZHENG ZHENGUO, identificado con Cédula de Extranjería nro.367.460, quien actúa en calidad de representante legal de EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, NIT 830.024.043-1, o a quien haga sus veces, a la siguiente **Dirección procesal Electrónica (fol. 448 reverso): julio.clavijo@emerald.com.co**, con la advertencia que contra la misma

**POR LA CUAL SE RESUELVE UN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN
EXPEDIENTE: 202081690100004253**

no procede recurso alguno en sede administrativa. En su defecto, y de conformidad con los incisos 2º y 3º del artículo 565 y 569 del Estatuto Tributario, **NOTIFICAR** personalmente o por edicto, a ZHENG ZHENGUO, identificado con Cédula de Extranjería nro.367.460, quien actúa en calidad de representante legal de EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA, NIT 830.024.043-1, o a quien haga sus veces, a la siguiente **Dirección procesal física (fol. 448 reverso): Carrera 9A No. 99-02 OF 603D de la ciudad de Bogotá, D.C.**, con la advertencia que contra la misma no procede recurso alguno en sede administrativa.

ARTÍCULO TERCERO: REMITIR el expediente, una vez notificada la presente resolución, a la Subdirección Operativa Jurídica de la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes para lo de su competencia y copia de la resolución a la Subdirección Operativa de Servicio, Recaudo, Cobro y Devoluciones de la misma Dirección Operativa para lo de su competencia.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

17 MAY 2022

DEGLY CHACUÉ EMBUS
Subdirector de Recursos Jurídicos
Dirección de Gestión Jurídica
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

***Aviso:** De conformidad con lo dispuesto en la ley 527 de 1999 y el decreto 2364 de 2012, la firma digital de este documento tiene plena validez jurídica. Este documento electrónico está sujeto a reserva conforme la legislación aplicable. Su uso está destinado exclusivamente al emisor y a los receptores del mismo. La distribución, reenvío, copia o utilización de este mensaje de datos, cualquiera que fuera su finalidad, están expresamente prohibidos por ley.*

Proyectó: Alberto Cortés Pintor

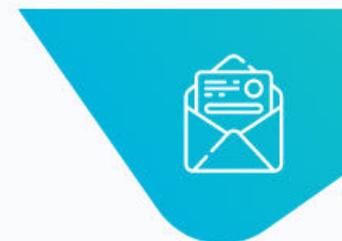
Revisó: Juan Carlos Guerrero Cárdenas



From: notificaciones@dian.gov.co <notificaciones@dian.gov.co>
Sent: Wednesday, May 18, 2022 11:57 AM
To: Julio Enrique Clavijo Pataquiva <julio.clavijo@emerald.com.co>
Subject: Notificación de acto administrativo

[External Mail]

Caution: This email originated from outside. Do not click or open attachments unless you recognize the sender and know the content is safe.



Cordial saludo,

Con la presente está siendo notificado electrónicamente del acto administrativo No. 3822 del 2022/05/17 proferido en el Nivel Central ; el acto administrativo objeto de notificación se encuentra adjunto a la presente comunicación, tenga en cuenta lo siguiente:

1. Si el acto administrativo es generado por un Sistema de Información, será firmado en forma electrónica.
2. Los Usuarios que se encuentren inscritos en el Registro Único Tributario (RUT), que no puedan abrir el archivo adjunto en PDF o desean confirmar el contenido del acto administrativo adjunto, remítase a la bandeja de comunicaciones del portal transaccional de la UAE-DIAN, accediendo al siguiente link: <https://muisca.dian.gov.co/WebArquitectura/DefLogin.faces>. Recuerde que por seguridad debe registrar sus datos de ingreso.
3. Recuerde que los Usuarios que se encuentren inscritos en el Registro Único Tributario (RUT), es su obligación estar ingresando al portal transaccional de la UAE-DIAN para conocer los asuntos a su cargo; así como para conocer los actos administrativos, comunicaciones y tareas que le correspondan. Para ello, la UAE-DIAN ha dispuesto un espacio virtual para su uso exclusivo, donde encontrará los actos administrativos notificados electrónicamente, denominado "Comunicados"; es su obligación ingresar y conocerlos.
4. El plazo para interponer recursos estará sujeto a lo que determine la ley.
5. En caso que el acto Administrativo recibido no corresponda al destinatario o no puedan acceder a su contenido por razones tecnológicas, reportar la inconsistencia a través del buzón electrónico habilitado en la Dirección Seccional que emitió el acto administrativo, el cual se puede consultar en el siguiente Link https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/notificacion/Documents/Lista_Seccionales_Notificaciones.pdf.

Es necesario validar en el contenido de esta comunicación la Dirección Seccional donde debe reportar la inconsistencia.

Cabe resaltar que los buzones electrónicos de las Direcciones Seccionales, tienen como única función la recepción de la inconsistencia citada en el Numeral 5.

Atentamente,

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

GARRIGUES

Emerald Energy PLC Sucursal Colombia

Dictamen Pericial Contable



GARRIGUES

9 de junio de 2022

Referencia	Dictamen pericial contable sobre la integración de sucursales nacionales producto de la fusión de sus oficinas principales en el exterior	
Contribuyente	Emerald Energy PLC Sucursal Colombia	NIT. 830.024.043 - 1
Perito	Garrigues Colombia S.A.S.	NIT. 900.609.342 - 4
Representante de Garrigues actuando como experto	Julio Cesar Toro Castrillón	C.C. 1.094.911.543
Datos de contacto del experto	Dirección: Calle 92 #11-51 Piso 4 (Bogotá D.C.) Teléfono: 6013266999 Correo: julio.cesar.toro@garrigues.com	

En primer lugar, manifiesto bajo la gravedad del juramento que la opinión técnica aquí expresada es independiente y corresponde a mi real convicción profesional. Igualmente, manifiesto que no me encuentro dentro de ninguna de las causales de impedimento de que trata el artículo 219 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, ni de las causales contenidas en el Artículo 50 de la Ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso).

Adicionalmente, manifiesto que no he realizado publicaciones relacionadas con la materia, ni he sido designado por la misma parte ni por el apoderado de Emerald como perito. Sin embargo, sí he participado en la elaboración de otro dictamen pericial en un proceso judicial, cuyos datos relaciono a continuación:

Despacho donde se presentó la demanda	Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Oral Sección Cuarta
Parte demandante	KOPPS COMERCIAL S.A.S. Apoderado: César Camilo Cermeño Cristancho – C.C. No. 80.066.818
Parte demandada	Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Materia del dictamen	Dictamen técnico respecto de los gastos reconocidos por KOPPS COMERCIAL S.A.S. en el año 2015 en las cuentas del gasto 513560, 523560 y 529595 para validar si éstas se encontraban relacionadas con temas de publicidad.

A su vez, acepto el régimen jurídico de responsabilidad como auxiliar de la justicia y confirmo que, como profesional en Contabilidad, cuento con la experiencia y conocimientos necesarios para rendir el dictamen técnico solicitado. Como sustento de

GARRIGUES

mi experiencia e idoneidad, adjunto a este documento mi hoja de vida, en cumplimiento del Artículo 226 del Código General del Proceso.

De manera imparcial a continuación encontrará los hallazgos, los cuales se soportan en los documentos verificados personalmente. Las cifras de este Informe se encuentran expresadas en miles de pesos colombianos, salvo expresa mención en contrario.

1. ALCANCE DEL DICTÁMEN TÉCNICO

He sido contactado por **EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA** (en adelante, “**Emerald**” o “**la Sucursal**”), para la elaboración de un dictamen pericial, el cual sería aportado como prueba en el marco del medio de control de Nulidad y restablecimiento del derecho en contra de los actos administrativos expedidos por la DIAN, relacionados con algunas de las declaraciones de retención en la fuente presentadas por Emerald.

El informe cubrirá los siguientes aspectos:

- a. Aspectos contables del proceso de fusión de sociedades extranjeras con sucursales en Colombia e integración de las cifras a nivel de las sucursales colombianas

En relación con este punto, se realizó un análisis desde el punto de vista contable frente a las partidas que se ven afectadas con ocasión a la fusión de sociedades extranjeras con sucursales en Colombia, y su efecto a nivel de los Estados Financieros de las Sucursales Colombianas, antes y después del perfeccionamiento de la fusión.

Es importante aclarar que este análisis se limita a los efectos a nivel de las Sucursales y no las oficinas principales del exterior.

- b. Análisis de los movimientos que afectaron la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado (en adelante, “ISCA”) desde el origen de los saldos débito hasta el perfeccionamiento de la fusión

Se realizó una revisión de los saldos de la ISCA al final de cada periodo gravable, desde el origen de las variaciones negativas (saldo débito) hasta el perfeccionamiento de la fusión. El análisis comprende igualmente el cálculo de utilidad máxima susceptible de ser distribuida como no gravada por cada periodo, en aplicación del Artículo 49 del Estatuto Tributario.

- c. Análisis de los movimientos que afectaron la cuenta de la ISCA después del perfeccionamiento de la fusión hasta los años objeto de cuestionamiento

Se realizó una revisión de los saldos de la ISCA al final de cada periodo gravable, desde el perfeccionamiento de la fusión, hasta los años objeto de cuestionamiento por la DIAN.

- d. Análisis de la presunción de distribución de dividendos por parte de las Sucursales y el procedimiento para determinar la utilidad máxima a ser distribuida como “no gravada”

GARRIGUES

Se realizó el mencionado análisis con base en lo dispuesto en los Artículos 30 y 49 del E.T., así como el Decreto 3026 de 2013.

2. ANTECEDENTES

Para la preparación del presente Informe, fueron tomados en consideración los siguientes antecedentes:

- a. Emerald es una Sucursal de sociedad extranjera debidamente registrada bajo la normatividad colombiana, especializada en la actividad extractora de petróleo crudo, y perteneciente al régimen cambiario especial del sector de minería e hidrocarburos.
- b. El 30 de septiembre de 2014, Emerald y la Sucursal **SPEP ENERGY NETHERLANDS B.V.** (en adelante "**SPEP**"), igualmente perteneciente al régimen cambiario especial, presentaron Estados Financieros de propósito especial, para efectos de exhibir su información financiera de cara a la fusión por absorción que se realizaría en el exterior por parte de sus oficinas principales.
- c. Es importante destacar que la "*Moneda Funcional*" de ambas Sucursales para la fecha de la fusión era el dólar estadounidense ("**USD**").
- d. A través de la Escritura Pública No. 3093 del 12 de diciembre de 2014, Emerald suscribió un "*Acuerdo de Reorganización Empresarial – Fusión por absorción*" (en adelante "**la fusión**") con SPEP, por medio del cual la oficina principal de Emerald participó como absorbente, y la oficina principal de SPEP como absorbida.
- e. El 18 de diciembre de 2014, Emerald realizó el registro de la fusión ante la Cámara de Comercio de Bogotá, y actualizó su Registro Único Tributario – "RUT", formalizando para efectos tributarios la Fusión con SPEP.
- f. El 19 de noviembre de 2019 mediante Escritura Pública No. 03137, se realizó una aclaración a la Escritura Pública de fusión, sin afectar sustancialmente la operación.
- g. El 16 de enero 2015, Emerald presentó y realizó el pago de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2014, mediante formulario número 3508624295991 y numero interno 91000267231891.
- h. De acuerdo con la información suministrada, en el año 2017 fue realizada una "*Reexpresión de Estados Financieros del 2016*" por recomendación de la revisoría fiscal de Emerald, en virtud de una "*subestimación de la ISCA originada por la incorrecta aplicación de las Tasas Representativas del Mercado*"¹.

¹ Según la documentación analizada – Estados Financieros reexpresados.

El anterior ajuste fue calculado por la Sucursal de la siguiente manera:

**Tabla No. 1 – Saldos de la cuenta de la ISCA a 31 de diciembre de 2016
(antes y después de la reexpresión)**

	Valor ISCA inicial	Naturaleza de la Cuenta	Valor ISCA reexpresados	Naturaleza de la Cuenta	Diferencia ajuste
USD	\$115.817	Crédito	\$115.817	Crédito	\$0
COP	\$710.609.697	Débito	\$347.535.740	Crédito	\$1.058.145.437

Como se observa, inicialmente el balance de Emerald en USD reflejaba la ISCA con saldo Crédito por valor de \$115.728, mientras que esta cuenta presentaba un saldo Débito en COP de \$710.609.697.

Producto del análisis efectuado por la revisoría fiscal de Emerald, se procedió a reexpresar el saldo la ISCA del balance en USD a la TRM de cierre del año 2016, lo que arrojó un saldo Crédito por valor de \$347.535.740. Lo anterior se traduce en un ajuste total por valor de \$1.058.145.437 (\$710.609.697 saldo debito a \$347.535.740 saldo crédito).

En consecuencia, fue posible evidenciar que producto de la reexpresión de los Estados Financieros, el saldo de la ISCA a 31 de diciembre de 2016 cambió de naturaleza Débito a **Crédito**.

3. RESULTADO DEL INFORME PERICIAL

A. Aspectos contables del proceso de fusión de sociedades extranjeras con sucursales en Colombia e integración de las cifras a nivel de las sucursales colombianas

Frente al tratamiento contable de la integración patrimonial de sucursales, desde la perspectiva comercial se exige formalmente que la sucursal de la oficina principal absorbente elabore un **balance consolidado** de las sucursales.

Para el año en el que se formalizó la fusión (año 2014), la normativa contable aplicable se encontraba consagrada en el Decreto 2649 de 1993. El Artículo 29 de este Decreto, relativo a los Estados Financieros extraordinarios, establecía que, ante una decisión de transformación, fusión o escisión, o venta de establecimiento de comercio, entre otras decisiones, debían elaborarse Estados Financieros extraordinarios (en este caso, se elaboraron Estados Financieros Pro-Forma de propósito especial).

Sin embargo, este Decreto y demás normas concordantes vigentes en el año 2014, no contemplaban expresamente la metodología para la integración del patrimonio, en el caso particular de la integración de sucursales por la fusión de sociedades extranjeras, por lo cual, es procedente acudir a normas supletorias tal como lo establece el Artículo 1 del C.Co., asunto que será desarrollado a continuación.

Según lo señalado por la Superintendencia de Sociedades mediante Oficio No. 220-091351 del 10 de septiembre de 2008, el régimen aplicable a las sucursales de sociedades extranjeras es el contemplado en los artículos 469 y siguientes del C.Co., y en lo no previsto en estas normas, serán aplicables las reglas de las sociedades colombianas.

De manera que, al no existir disposición expresa aplicable al presente caso, es viable aplicar supletoriamente la normativa de las sociedades colombianas, y específicamente, la metodología contable para la integración de patrimonios en la fusión de sociedades extranjeras con sucursales en Colombia.

Frente a este particular, la doctrina de la Superintendencia de Sociedades² ha señalado los lineamientos que debe seguirse para la integración patrimonial, a saber:

*“En el caso de una fusión, el balance general consolidado refleja la integración de los patrimonios de todas y cada una de las sociedades que participan en el proceso de fusión y **se debe llevar a cabo en forma horizontal (línea a línea), con el fin de conservar el origen de cada uno de los rubros que integran los patrimonios a fusionar, dentro de los que se incluye el rubro de capital, con excepción de aquellas cuentas susceptibles de capitalizar, tales como las utilidades acumuladas, las reservas ocasionales y la revalorización del patrimonio**” (negrillas fuera del texto original).*

Así pues, la integración de las cifras de las Sucursales participantes en la fusión, y que se reflejan en el balance consolidado de la sucursal de la sociedad absorbente (Emerald), debe realizarse de forma horizontal o línea a línea a línea, lo que implica una sumatoria de las cuentas patrimoniales y de resultado de las dos Sucursales.

De manera adicional, mediante Concepto 115-036176 de junio 11 de 2010, esta entidad indicó que en el caso de la fusión por absorción:

*“(…) **es la absorbente quien recibe en su contabilidad los bienes, derechos y obligaciones sin perder su identidad, motivo por el cual son los libros de ésta los que se deben seguir utilizando durante su vida social. Ahora bien, como consecuencia de su disolución, los libros contables de las absorbidas cesarán al ser trasladados sus saldos a la compañía absorbente**” (negrillas fuera del texto original).*

En otras palabras, la sociedad absorbida deja de tener contabilidad y la información contable registrada en sus libros pasa a la contabilidad de la absorbente, que continúa llevando la contabilidad.

² Oficio 115-111035 del 28 de agosto de 2009.

En el mismo oficio, la Superintendencia anota que:

“(…) los traslados y demás registros contables producto de una operación de fusión deben realizarse con base en los saldos existentes a la fecha de inscripción de la escritura en el Registro Mercantil conforme a la operación aprobada. Esto implica el traslado de los valores de bienes, derechos y obligaciones que involucran rubros del activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos y gastos. Sin embargo, si en el contenido de la escritura se incluye la transferencia de bienes inmuebles, la operación se entiende completada con la inscripción en la oficina de registro de instrumentos públicos correspondiente” (negritas fuera del texto original).

De acuerdo con todo lo expuesto, y considerando que desde la perspectiva contable la integración patrimonial de las sucursales se realiza línea a línea tomando los saldos existentes en la fecha de inscripción de la fusión en el registro mercantil, a continuación, se refleja la mencionada integración a nivel patrimonial, tomando como base los Estados Financieros de propósito especial:

Tabla No. 2 – Cambios en el patrimonio de Emerald tras la fusión³

Rubro Patrimonial	Saldo Emerald 2014	Saldo SPEP 2014	Balance Consolidado
Capital asignado	\$1.855.460	\$10.000	\$1.865.460
Inversión suplementaria (ISCA)*	\$566.243.182	(\$1.036.325.065)	(\$470.081.883)
Reserva legal	\$927.730	\$4.466.364	\$5.394.094
Otras reservas	\$0	\$70.085.354	\$70.085.354
Revalorización del patrimonio	\$26.124.601	\$839.738.811	\$865.863.412
Utilidades acumuladas**	\$7.093.106	\$501.210.608	\$508.303.714
Total	\$602.244.079	\$379.186.072	\$981.430.151

*Sumatoria del saldo a 31 de diciembre de 2013 de Emerald más el movimiento de la ISCA de Emerald durante el 2014.

** Utilidades acumuladas de Emerald a 31 de diciembre de 2013 menos pérdida del ejercicio de Emerald a 31 de diciembre de 2014.

B. Análisis de los movimientos que afectaron la ISCA de Emerald y SPEP desde el año 2004 hasta el 2013 (antes de la fusión)

En virtud del proceso de fusión que tuvo lugar en el año 2013, resultó imperativo efectuar un análisis del movimiento y naturaleza de la ISCA de las entidades involucradas en la fusión (SPEP y Emerald), el cual arrojó los siguientes resultados para cada una de las sucursales:

³ Información tomada de los Estados Financieros de Emerald con corte al 31 de diciembre de 2014.

Tabla No. 3 – Movimiento de la ISCA de SPEP (absorbida)

Año	Valor	Naturaleza	Variación – Consecuencia Jurídica
1999	(\$23.316.089)	Crédito	Saldo inicial
2000	\$819.487.941	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2001	\$1.013.481.610	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2002	\$1.347.198.360	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2003	\$1.856.031.640	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2004	\$2.322.390.446	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2005	\$2.233.652.773	Débito	Disminución Débito – Aporte desde el exterior
2006	\$2.081.711.751	Débito	Disminución Débito – Aporte desde el exterior
2007	\$2.153.317.695	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2008	\$2.228.026.241	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2009	\$1.711.451.244	Débito	Disminución Débito – Aporte desde el exterior
2010	\$1.315.366.742	Débito	Disminución Débito – Aporte desde el exterior
2011	\$990.950.787	Débito	Disminución Débito – Aporte desde el exterior
2012	\$1.024.792.925	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2013	\$1.110.245.295	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA

Como se observa de la Tabla No. 3, en el caso de SPEP la ISCA cerró a 31 de diciembre de 2013 con saldo **Débito**. La cuenta venía presentando una naturaleza Débito (negativo en el patrimonio) desde el año 2000, cerrando en el año 2013 (año anterior a la fusión) con un saldo total de \$1.110.245.295, igualmente con naturaleza Débito.

Tabla No. 4 – Movimiento de la ISCA de Emerald (absorbente)

Año	Valor	Naturaleza de la Cuenta	Variación – Consecuencia Jurídica
2004	\$47.105.069	Crédito	Saldo inicial
2005	\$58.865.972	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior
2006	\$44.489.110	Crédito	Disminución Crédito – Reembolso de Aportes
2007	\$16.795.588	Crédito	Disminución Crédito – Reembolso de Aportes
2008	(\$24.822.154)	Débito	Aumento Débito – Disminución de la ISCA
2009	\$49.518.269	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior
2010	\$112.140.349	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior
2011	\$203.295.316	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior
2012	\$338.089.974	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior
2013	\$468.926.230	Crédito	Aumento Crédito – Aporte desde el exterior

Por el contrario, como puede evidenciarse en la Tabla No. 4, en el caso de Emerald la ISCA cerró a 31 de diciembre de 2013 con saldo **Crédito**. Cabe mencionar que la ISCA de Emerald reflejó en todos los años, salvo uno, un comportamiento Crédito.

Como fue explicado en el Capítulo 3.A. de este informe, los saldos de la ISCA de las dos sucursales se integraron en el patrimonio de Emerald una vez materializada la fusión, arrojando un saldo final con naturaleza **Débito**, toda vez que el saldo Débito de SPEP al momento de la fusión era superior al saldo Crédito de Emerald.

Es así como producto de la integración patrimonial, Emerald incluyó en su ISCA el valor reportado por SPEP en su contabilidad (\$1.110.245.295 de naturaleza “Débito”), en los siguientes términos:

Tabla No. 5 – Integración de la ISCA de las Sucursales producto de la fusión

	ISCA
Saldo Crédito Emerald a 31 de diciembre de 2013	468.926.230
Aportes de la oficina principal durante el 2014	171.237.182
Saldo Débito ISCA SPEP a 31 de diciembre de 2013	(1.110.245.295)
Saldo consolidado por fusión a 2014 (Saldo Débito)	(470.081.883)

En vista de lo anterior, si bien el saldo de la ISCA de Emerald antes de la fusión presentaba una naturaleza **Crédito** por un valor de \$468.926.230, producto de la integración de las cifras, específicamente la ISCA de SPEP que presentaba una naturaleza **Débito** por un valor de (\$1.110.245.295), el saldo consolidado posterior a la fusión de la ISCA de Emerald, presentó una naturaleza **Débito** por un valor total de (\$470.081.883).

C. Análisis de los movimientos que afectaron la ISCA de Emerald de forma posterior a la fusión (años 2014, 2015 y 2016)

Posterior a la fusión, y una vez integrados los patrimonios de las Sucursales, el movimiento de la ISCA evolucionó de la siguiente forma (desde el año 2014 hasta el año 2016):

Tabla No. 6 – Movimiento de la ISCA de Emerald (Años 2014 a 2016)

	ISCA
2013 Saldo crédito	468.926.230
Aportes	171.237.182
Fusión SPEP	(1.110.245.295)
2014 Saldo Débito	(470.081.883)
Traslado de Recursos a Oficina Principal	(125.927.394)
Utilidad del Año	-
2015 Saldo Débito	(596.009.276)
Traslado de Recursos a Oficina Principal	(114.600.420)
Reexpresión 2016	1.058.145.437
Utilidad del Año	-
2016 Saldo Crédito	347.535.740

Como se señaló en la Tabla No. 1 de los Antecedentes del presente Informe⁴, se presentó una reexpresión de los Estados Financieros en el año 2016, producto de un “error contable” (según los Estados Financieros de Emerald por el año 2016) imputable a la información reportada por SPEP, consistente en una subestimación del valor en COP de la ISCA de SPEP, producto de una distorsión en de la TRM utilizada para la conversión.

La reexpresión generó un ajuste total de COP \$1.058.145.437, lo que implicó que la ISCA de Emerald cerrara en el año 2016 con un valor total COP de \$347.535.740 con naturaleza Crédito.

Dicho lo anterior, si Emerald hubiera expresado los dólares de la ISCA de SPEP a la tasa de cierre en el año de la fusión (2014), este proceder hubiera arrojado los siguientes resultados:

⁴ Ver título de Antecedentes, página 4, literal h.

Tabla No. 7 – Efectos del Ajuste a la ISCA con la tasa de cierre a 2014

Concepto	ISCA
2013 Saldo Crédito	468.926.230
Aportes	171.237.182
Fusión SPEP*	(356.051.756)
2014 Saldo Crédito	284.111.656
Traslado de Recursos Oficina Principal	(125.927.394)
2015 Saldo Crédito	158.184.262
Traslado de Recursos Oficina Principal	(114.600.420)
2016 Saldo Crédito	43.583.843

*Este escenario es bajo el supuesto que Emerald al momento de consolidar las cifras de SPEP por la fusión, hubiera tenido en cuenta las consideraciones realizadas por el revisor fiscal de incluir en la ISCA el valor de USD\$148.822,44 a la TRM a 31 de diciembre de 2014, es decir, \$2.392,46.

Como se puede identificar del anterior análisis, si la ISCA de SPED hubiera estado correctamente expresada, esta cuenta hubiera mantenido una naturaleza Crédito al momento de la fusión, y en ninguno de los años la cuenta hubiera cambiado su naturaleza a Débito.

No obstante, dado que la mencionada reexpresión se realizó solo hasta los Estados Financieros del año 2016, al momento de la fusión (i.e. año 2014) la ISCA de SPEP se encontraba subestimada producto de un error contable⁵, lo que implicó que en la fecha de la transacción la ISCA de SPEP tuviera naturaleza débito.

Por lo anterior, y como consecuencia de la integración de los patrimonios de las sucursales, la ISCA consolidada de Emerald cerró al 31 de diciembre de 2014 con naturaleza débito, situación que no se originó por el giro ordinario de las operaciones de Emerald, sino únicamente producto del error contable proveniente de SPEP, el cual se trasladó a Emerald en virtud de la integración patrimonial de las sucursales.

D. Análisis de la presunción de distribución de dividendos por parte de las Sucursales y el procedimiento para determinar la utilidad máxima a ser distribuida como “no gravada” (Artículo 49 del E.T.)

1. Análisis frente a SPEP (2007 al 2013)

En primer lugar, vale resaltar que antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012, lo dispuesto por los Artículo 48 y 49 del E.T. no era aplicable a las sucursales de sociedades extranjeras, precisamente por el hecho que la transferencia de dichas utilidades no era considerada dividendos.

En todo caso, y si bien no fue posible obtener los certificados de Revisoría Fiscal en el cual se refleje la naturaleza de las utilidades como gravadas y no gravadas a ser “distribuidas” por parte de las sucursales, del anexo extracontable suministrado nos fue posible evidenciar el siguiente análisis por cada uno de los años desde 2007 hasta el 2013 por parte de SPEP:

⁵ Tal como consta en el Estado de Cambios en el Patrimonio de los Estados Financieros reexpresados del año 2017, y como fue certificado por el Revisor Fiscal de Emerald, mediante certificación del 25 de abril de 2022.

Tabla No. 8 Calculo del art. 49 del E.T. de los años 2007 a 2013 de SPEP

Concepto	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Renta líquida	415.114.008	527.195.893	197.599.889	172.790.332	107.351.606	98.738.960	177.297.633
Impuesto de renta	141.138.763	173.974.645	65.207.964	57.020.810	35.426.030	32.583.857	44.324.408
Utilidad máxima distribuible como no gravada	273.975.245	353.221.248	132.391.925	115.769.522	71.925.576	66.155.103	132.973.225
Utilidad contable	247.460.616	326.907.091	148.000.889	122.160.333	83.114.656	52.715.117	163.121.054
Utilidad gravada	-	-	15.608.964	6.390.811	11.189.080	-	30.147.829
Utilidad no gravada	247.460.616	326.907.091	132.391.925	115.769.522	71.925.576	52.715.117	132.973.225
Movimiento ISCA SPEP aumento Débito (Disminución Débito)	71.605.944	74.708.546	(516.574.997)	(396.084.502)	(324.415.955)	33.842.138	85.452.370

Como es posible identificar, y en línea con lo señalado anteriormente, durante los años **2007, 2008, 2012 y 2013 (resaltados en color gris)**, se presentó un aumento del saldo Débito de la cuenta ISCA, lo que podría suponer una posible transferencia de utilidades por parte de la sucursal a su oficina principal.

No obstante, durante estos años, el total de las utilidades generadas no hubieran superado el límite máximo a distribuir como utilidades no gravadas, en virtud de la aplicación del artículo 49 del E.T. (aplicable en todo caso desde el año 2013 para las sucursales).

2. Análisis frente a Emerald (2006 al 2014)

En relación con Emerald, el análisis para la determinación de las "Utilidades Gravadas y No Gravadas" comprendió los Periodos 2006 a 2014, el cual arrojó que la totalidad de las utilidades a distribuir son "No Gravadas", con excepción de los Años 2006 y 2007.

De igual forma, resaltamos que, durante los Años 2013, 2014, 2015 y 2016 Emerald registró pérdidas por valor de \$75.675.091, \$47.115.687, \$179.353.072 Y \$91.518.516 (respectivamente), lo cual no resulta razonable considerar que Emerald efectuó cualquier tipo de distribución de dividendos por estos años. Las implicaciones prácticas de este entendimiento son resumidas a continuación:

Tabla No. 9 – Procedimiento para determinar el carácter "Gravado o No Gravado de los Dividendos" – Año 2006 a 2014 (Emerald)

Concepto	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Renta líquida	5,625,529	9,440,694	63,161,852	9,742,282	27,568,645	27,319,621	30,066,665	17,824,710	37,688,628
Deducción especial AFRP	3,185,373	465,448	3,280,314	10,571,516	32,156,085	-	-	-	-
Impuesto de renta	1,968,935	3,209,836	20,843,411	3,214,953	9,097,653	9,015,475	9,921,999	4,456,177	9,422,157
Utilidad máxima distribuible como no gravada	6,841,967	6,696,306	45,598,755	17,098,845	50,627,077	18,304,146	20,144,666	13,368,533	28,266,471
Utilidad contable	10,888,580	7,939,559	40,735,168	16,740,068	37,339,491	4,666,228	4,213,505	(75,675,091)	(47,115,687)
Utilidad gravada	4,046,613	1,243,253	-	-	-	-	-	-	-
Utilidad no gravada	6,841,967	6,696,306	40,735,168	16,740,068	37,339,491	4,666,228	4,213,505	(75,675,091)	(47,115,687)

4. DOCUMENTOS Y PRUEBAS ANALIZADOS

- Declaraciones del Impuesto Sobre la Renta y Complementarios presentadas por Emerald por los Años Gravables 2014, 2015 y 2016.

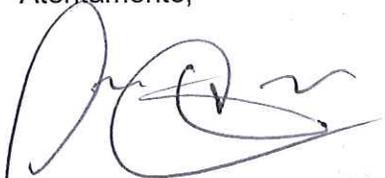
GARRIGUES

- b. Auxiliares Contables de la Cuenta PUC 3125 – Inversión suplementaria al capital asignado (Años 2014, 2015 y 2016)
- c. Conciliación Contable y Fiscal de Emerald – Años Gravables 2014, 2015 y 2016.
- d. Estados Financieros Consolidados de Emerald con SPEP (La Absorbida) – Años 2014 al 2016.
- e. Estados Financieros de Propósito Especial presentados con ocasión de la fusión entre Emerald y SPEP.
- f. Estados financieros de SPEP por los Años 2000 a 2013.
- g. Estados financieros de Emerald por los Años 2004 a 2016.
- h. Cálculo de distribución de utilidades de Emerald por los años 2006 a 2016.
- i. Certificado expedido por BDO – Revisor fiscal de Emerald con fecha del 25 de abril de 2022.

5. ANEXOS

Hoja de vida de Julio Cesar Toro Castrillón.

Atentamente,



Julio Cesar Toro Castrillón

C.C. 1.094.911.543

T.P. de Contador Público No.189.112-T

GARRIGUES



Julio.cesar.toro@garrigues.com

Avenida Calle 92 N° 11 51 Piso 4

Bogotá, D.C. (Colombia)

+57 1 326 69 99

+57 1 326 69 70

C.C. 1.094.911.543

T.P. 189112-T

Experiencia

Con más de 10 años de experiencia como consultor tributario y contable. Se ha desempeñado como consultor de impuestos en EY (Ernst & Young). Y como supervisor senior de impuestos en KPMG.

Actualmente trabaja en Garrigues Colombia en el área de derecho tributario.

Ha trabajado como asesor en la revisión y elaboración de distintos temas relacionados con el área de impuestos de medianas y grandes compañías de distintos sectores. Ha participado en varios cursos y entrenamientos a nivel nacional en temas de derecho tributario.

Se ha desempeñado como profesor universitario de la Pontificia Universidad Javeriana, sede Bogotá y sede Cali, en la Especialización en Derecho Tributario y en el Diplomado en Régimen tributario colombiano.

Formación académica

Contador Público

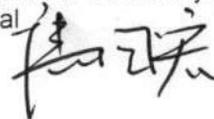
Especialista en Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Javeriana

Diplomado en IFRS con énfasis en tributaria – Instituto Colombiano de Derecho Tributario

ESTADOS FINANCIEROS

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Años terminados al 31 de diciembre de 2017 y 2016
Con Informe del Revisor Fiscal

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name or set of initials, located below the printed text.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Estados Financieros

Años terminados al 31 de diciembre de 2017 y 2016

Índice

Informe del Revisor Fiscal	1
Estados de Resultados Integrales.....	3
Estados de Situación Financiera.....	4
Estados de Cambios en el Patrimonio	5
Estados de Flujos de Efectivo	6
Notas a los Estados Financieros.....	7
Certificación de los Estados Financieros	54



**Building a better
working world**

Informe del Revisor Fiscal

A la Junta Directiva de
Emerald Energy PLC
Isla de Man, Inglaterra

Informe Sobre los Estados Financieros

He auditado los estados financieros adjuntos de Emerald Energy PLC , que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017 y los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, y el resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.

Responsabilidades de la Administración en Relación con los Estados Financieros

La Administración es responsable por la preparación y correcta presentación de los estados financieros de acuerdo con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera aceptadas en Colombia (NCIF); de diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y correcta presentación de los estados financieros libres de errores materiales, bien sea por fraude o error; de seleccionar y de aplicar las políticas contables apropiadas; y, de establecer estimaciones contables razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del Auditor

Mi responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros fundamentada en mi auditoría. He llevado a cabo mi auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría aceptadas en Colombia. Dichas normas exigen que cumpla con requisitos éticos, planifique y lleve a cabo mi auditoría para obtener seguridad razonable en cuanto a si los estados financieros están libres de errores materiales.

Una auditoría incluye desarrollar procedimientos para obtener la evidencia de auditoría que respalda las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de errores materiales en los estados financieros. En el proceso de evaluar estos riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación de los estados financieros, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias. Así mismo, incluye una evaluación de las políticas contables adoptadas y de las estimaciones de importancia efectuadas por la Administración, así como de la presentación en su conjunto de los estados financieros.

Considero que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base razonable para emitir mi opinión.

Ernst & Young Audit S.A.S
Bogotá D.C.
Carrera 11 No. 98 - 07
Tercer piso
Tel: + 571 484 70 00
Fax: + 571 484 74 74

Ernst & Young Audit S.A.S
Medellín - Antioquia
Carrera 43 A # 3 Sur - 130
Edificio Milia de Oro
Torre 1 - Piso 14
Tel: +574 369 84 00
Fax: +574 369 84 84

Ernst & Young Audit S.A.S
Cali - Valle del Cauca
Avenida 4 Norte No. 6N - 61
Edificio Siglo XXI, Oficina 502 | 503
Tel: +572 485 62 80
Fax: +572 661 80 07

Ernst & Young Audit S.A.S
Barranquilla - Atlántico
Calle 77B No. 59 - 61
C.E. de Las Américas II, Oficina 311
Tel: +575 385 22 01
Fax: +575 369 05 80



**Building a better
working world**

Opinión

En mi opinión, los estados financieros adjuntos, tomados de los libros de contabilidad, presentan razonablemente, en todos sus aspectos de importancia, la situación financiera de la Sucursal al 31 de diciembre de 2017, los resultados de sus operaciones y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera aceptadas en Colombia.

Re-expresión de los Estados Financieros

Como se indica en la nota 2.6, los estados financieros al 31 de diciembre de 2016, han sido re-expresados con el fin de corregir errores del año 2016. No se modifica mi opinión sobre los estados financieros en relación con este asunto.

Otros Requerimientos Legales y Reglamentarios

Los estados financieros de Emerald Energy PLC al 31 de diciembre de 2016, que hacen parte de la información comparativa de los estados financieros adjuntos, fueron auditados por otro revisor fiscal designado por Ernst & Young Audit S.A.S., sobre los cuales expresó su opinión sin salvedades el 22 de mayo de 2017.

Fundamentado en el alcance de mi auditoría, no estoy enterado de situaciones indicativas de inobservancia en el cumplimiento de las siguientes obligaciones de la Sucursal: 1) Llevar los libros de contabilidad, según las normas legales y la técnica contable; 2) Desarrollar las operaciones conforme a los estatutos y decisiones del Consejo de Administración de la Oficina Principal, y a las normas relativas a la seguridad social integral; y 3) Conservar la correspondencia y los comprobantes de las cuentas. El informe correspondiente a lo requerido por el artículo 1.2.1.2 del Decreto 2420 de 2015 lo emití por separado el 30 de junio de 2018.

Raúl Virgilio Alarcón Parra
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 28021-T
Designado por Ernst & Young Audit S.A.S. TR-530

Bogotá, D.C., Colombia
30 de junio de 2018

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Estados de Resultados Integrales

Notas	Años terminados al 31 de diciembre de 2016 *	
	2017	Reexpresado
<i>(En miles de pesos)</i>		
Ingresos por ventas	3 \$ 57,588,634	\$ 112,397,638
Costo de ventas	4 (62,535,102)	(152,468,960)
Costo por provisión de deterioro (Pérdida) utilidad bruta	4.1 (735,533,219)	-
	<u>(740,479,687)</u>	<u>(40,071,322)</u>
Gastos de administración	5 (37,016,936)	(38,805,698)
Otros ingresos	6 3,391,979	7,519,799
Pérdida operacional	<u>(774,104,644)</u>	<u>(71,357,221)</u>
Ingresos financieros	7 1,380,506	8,697,164
Gastos financieros	7 (2,725,075)	(2,895,277)
Pérdida antes de impuestos	<u>(775,449,213)</u>	<u>(65,555,334)</u>
Impuesto sobre la renta	11	
Corriente	(5,713,604)	(5,395,699)
CREE	-	(3,188,616)
Diferido	323,142,036	(21,186,766)
Años anteriores	<u>(2,829,204)</u>	<u>3,807,899</u>
	<u>314,599,228</u>	<u>(25,963,182)</u>
Pérdida neta del año	<u>\$ (460,849,985)</u>	<u>\$ (91,518,516)</u>

Componentes de otro resultado integral que no se reclasificarán al resultado del ejercicio, antes de impuestos:

Efecto en conversión a moneda de presentación	2.4.2 (8,886,215)	(1,119,836,831)
Otro resultado integral neto del año	<u>(8,886,215)</u>	<u>(1,119,836,831)</u>
Resultado integral total del año	<u>\$ (469,736,200)</u>	<u>\$ (1,211,355,347)</u>

Véanse las notas adjuntas.

* Algunos importes que se muestran aquí no corresponden a los estados financieros de 2016 y reflejan los ajustes realizados, véase la Nota 2.6.


Zhang Guoqing
Representante Legal
(Ver certificación adjunta)


Andy J. Carreño O.
Contadora Pública
Tarjeta profesional 170359-T
(Ver certificación adjunta)


Raúl Virgilio Alarcón Parra
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 28021-T
Designado por Ernst & Young Audit S.A.S. TR-530
(Véase mi informe del 30 de junio de 2018)

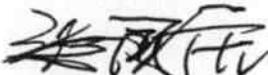
Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

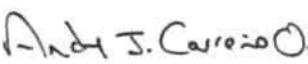
Estados de Situación Financiera

	Al 31 de diciembre de 2016 *	
Notas	2017	Reexpresado
	<i>(En miles de pesos)</i>	
Activos		
Activos no corrientes:		
Propiedad, planta y equipo	8 \$ 407,977,446	\$ 1,147,555,291
Impuesto diferido activo	11 162,887,843	-
	570,865,289	1,147,555,291
Activos corrientes:		
Inventarios	9 58,503,508	65,221,831
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	10 12,876,247	18,078,435
Activos por impuestos corrientes	11 6,478,868	10,740,193
Efectivo y equivalentes de efectivo	12 12,192,340	46,607,895
	90,050,963	140,648,354
Total activos	\$ 660,916,252	\$ 1,288,203,645
Pasivos y patrimonio		
Pasivos no corrientes:		
Impuesto diferido pasivo	11 \$ -	\$ 164,768,714
Provisión de abandono y otras provisiones	15 72,289,817	61,717,518
	72,289,817	226,486,232
Pasivos corrientes:		
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	13 16,644,680	13,793,111
Provisiones	15 22,529,971	24,234,972
Pasivos por impuestos corrientes	11 5,970,493	1,599,707
	45,145,144	39,627,790
Total pasivos	117,434,961	266,114,022
Patrimonio:		
Capital asignado	16 1,865,460	1,865,460
Inversión suplementaria al capital asignado	338,663,608	347,535,740
(Pérdidas) Utilidades acumuladas	(245,792,264)	215,057,721
Otro resultado integral	373,265,039	382,151,254
Otras reservas	75,479,448	75,479,448
Total patrimonio	543,481,291	1,022,089,623
Total pasivos y patrimonio	\$ 660,916,252	\$ 1,288,203,645

Véanse las notas adjuntas.

* Algunos importes que se muestran aquí no corresponden a los estados financieros de 2016 y reflejan los ajustes realizados, véase la Nota 2.6.


Zhang Guoqing
Representante Legal
(Ver certificación adjunta)


Andy J. Carreño O.
Contadora Pública
Tarjeta profesional 170359-T
(Ver certificación adjunta)


Raúl Virgilio Alarcón Parra
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 28021-T
Designado por Ernst & Young Audit S.A.S. TR-530
(Véase mi informe del 30 de junio de 2018)

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Estados de Cambios en el Patrimonio

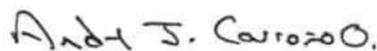
	Capital Asignado	Inversión Suplementaria al Capital Asignado	Otras Reservas	(Pérdidas) Utilidades Acumuladas	Otros Resultados Integrales	Total Patrimonio
	<i>(En miles de pesos)</i>					
Saldo al 31 de diciembre de 2015	\$ 1,865,460	\$ (596,009,278)	\$ 75,479,448	\$ 306,576,237	\$ 1,501,988,085	\$ 1,289,899,952
Movimiento de inversión suplementaria	-	(114,600,419)	-	-	-	(114,600,419)
Pérdida neta del año	-	-	-	(91,518,516)	-	(91,518,516)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	(61,691,394)	(61,691,394)
Ajuste por corrección de error (neto de impuestos)	-	1,058,145,437	-	-	(1,058,145,437)	-
Saldo re-expresado al 31 de diciembre de 2016 *	1,865,460	347,535,740	75,479,448	215,057,721	382,151,254	1,022,089,623
Movimiento de inversión suplementaria	-	(8,872,132)	-	-	-	(8,872,132)
Pérdida neta del año	-	-	-	(460,849,985)	-	(460,849,985)
Otros resultados integrales	-	-	-	-	(8,886,215)	(8,886,215)
Saldo al 31 de diciembre de 2017	\$ 1,865,460	\$ 338,663,608	\$ 75,479,448	\$ (245,792,264)	\$ 373,265,039	\$ 543,481,291

Véanse las notas adjuntas.

* Algunos importes que se muestran aquí no corresponden a los estados financieros de 2016 y reflejan los ajustes realizados, véase la Nota 2.6.



Zhang Guoqing
Representante Legal
(Ver certificación adjunta)



Andy J. Carreño O.
Contadora Pública
Tarjeta profesional 170359-T
(Ver certificación adjunta)



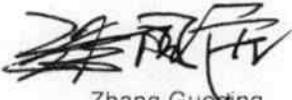
Raúl Virgilio Alarcón Parra
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 28021-T
Designado por Ernst & Young Audit S.A.S. TR-530
(Véase mi informe del 30 de junio de 2018)

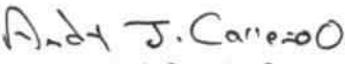
Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Estados de Flujos de Efectivo

Notas	Años terminados al 31 de diciembre de 2016	
	2017	Reexpresado
	<i>(En miles de pesos)</i>	
Flujos de efectivo de las actividades de operación:		
Pérdida integral total del año	\$ (469,736,200)	\$ (1,211,355,347)
Ajustes para conciliar la pérdida integral total del año con el efectivo provisto (usado) por las operaciones:		
Cargo por impuesto a las ganancias	11 5,713,604	8,584,315
(uso) Cargo por impuestos diferido	11 (327,656,557)	13,702,319
Depreciación, agotamiento y amortización	8 21,012,912	78,627,970
Pérdida por deterioro de activos	8 735,533,219	-
Diferencia en cambio no realizada	(119,055)	(4,119,591)
Deudores	10 8,809,964	14,042,138
Cuentas por cobrar operación conjunta	14 (2,533,941)	36,475,041
Otros cuentas por cobrar	10 (550,233)	6,695,107
Inventarios	9 6,718,323	70,470,924
Cuentas comerciales y otras cuentas por pagar	13 (905,819)	(76,474,581)
Cuentas por pagar operación conjunta	14 3,424,685	(37,722,057)
Activos y pasivos por impuestos corrientes	11 3,041,392	91,070,659
Provisiones de costos y gastos	15 (1,656,623)	7,753,164
Provisiones laborales	15 62,574	273,229
Provisión de abandono y otras provisiones	15 10,266,618	(24,610,537)
Efectivo neto (usado) provisto por las actividades de operación	(8,575,137)	(1,026,587,247)
Flujos de efectivo de las actividades de inversión:		
Efectivo neto provisto por (usado en) actividades de inversión - disminución (aumento) en propiedad, planta y equipo	8 (16,968,286)	69,518,203
Flujo de efectivo en actividades de financiación:		
Efectivo usado en actividades de financiación - disminución de inversión suplementaria	16 (8,872,132)	943,545,018
Disminución neta en el efectivo y equivalentes de efectivo	(34,415,555)	(13,524,026)
Efectivo y equivalentes de efectivo al inicio del año	46,607,895	60,131,921
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del año	\$ 12,192,340	\$ 46,607,895

Véanse las notas adjuntas.


Zhang Guoqing
Representante Legal
(Ver certificación adjunta)


Andy J. Carreño O.
Contadora Pública
Tarjeta profesional 170359-T
(Ver certificación adjunta)


Raúl Virgilio Alarcón Parra
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 28021-T
Designado por Ernst & Young Audit S.A.S. TR-530
(Véase mi informe del 30 de junio de 2018)

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

Años terminados al 31 de diciembre de 2017 y 2016

(Todos los valores están expresados en miles de pesos, excepto los montos en moneda extranjera y las tasas de cambio)

1. Ente Económico

Emerald Energy PLC domiciliada en Isla de Man, Reino Unido, con sucursal establecida en Colombia mediante Escritura Pública No. 3626 de la Notaria 32 de Bogotá D.C., del 17 de octubre de 1996, con una duración hasta el 17 de octubre de 2095. Su objeto social es el desarrollo de actividades de exploración y producción de petróleo y gas, a través de contratos de asociación suscritos con Ecopetrol S.A. y de exploración y producción de hidrocarburos con la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH).

El 30 de septiembre de 2014, se perfeccionó la fusión internacional entre la sociedad extranjera SPEP Energy Netherland Limited y la sociedad extranjera Emerald Energy PLC, por medio de la cual la primera fue absorbida por la segunda.

El 12 de diciembre de 2014 se protocolizó mediante Escritura Pública No. 03093 de la Notaria 67 de Bogotá la integración patrimonial en Colombia entre SPEP Energy Netherland B.V. Sucursal Colombia y Emerald Energy PLC Sucursal Colombia, por medio de la cual el patrimonio de la primera fue absorbido por la segunda, y en esta medida SPEP Energy Netherland B.V. Sucursal Colombia dejó de existir legalmente el 18 de diciembre de 2014.

Los activos que figuran en el balance general adjunto, así como los de su Oficina Principal que no aparecen en este balance, están legalmente disponibles para satisfacer las obligaciones de ambas.

Las principales actividades de la Sucursal son la exploración, desarrollo y producción de petróleo crudo y gas natural.

Operaciones

Al 31 de diciembre de 2017, la Sucursal es el operador en la totalidad de los siguientes contratos

Contrato	Tipo	Fecha efectiva	Regalías	% Participación
Matambo	Asociación	30/11/1996	Formación Tetuan 20%	Ecopetrol 50% – Emerald 50%
Campo Rico	Asociación	25/05/2002	Otras Formaciones 8%	Ecopetrol 50% – Emerald 50%
			8%	Ecopetrol 20% – Emerald 72%
Fortuna	Asociación	18/12/2003	Campo Totumal 14.5%	Geoadimpro 8%
Maranta	Exploración y Producción	12/09/2006	Otros campos 8%	Emerald 100%
Ombú	Exploración y Producción	15/12/2006	6% crudo pesado	Canacol 10% – Emerald 90%
VSM-32	Exploración y Producción	21/04/2009	9%	Emerald 100%
Durillo	Exploración y Producción	13/01/2009	8%	Emerald 100%
Ceiba	Exploración y Producción	19/01/2010	8%	Emerald 100%
Manzano	Exploración y Producción	27/06/2013	8%	Ecopetrol 50% – Emerald 50%
Nogal	Exploración y Producción	22/10/2013	8%	Ecopetrol 50% – Emerald 50%

Nota: La Ley prevé descuento en el porcentaje de regalías para el caso de crudos pesados.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

Operaciones (continuación)

Al 31 de diciembre de 2017, la Sucursal participa en los siguientes contratos de asociación, en donde actúa como no operador, suscritos conjuntamente con otras sucursales y con la Nación Colombiana a través de Ecopetrol S.A.:

Contrato	% Participación	Operador	Vigencia Hasta
En producción y desarrollo:			
Tauramena (1)	11.64%	Equion Energía Ltd.	julio de 2016
Río Chitamina (1)	11.64%	Equion Energía Ltd.	julio de 2016
Cardón	50.00%	Ecopetrol S.A	agosto de 2017
Río Chitamina (2)	0.81%	Ecopetrol S.A.	febrero de 2019

- (1) contratos de participación con Equion Energía Ltda. expiraron en julio de 2016 y los socios, Ecopetrol y la Sucursal acordaron anticipadamente la no extensión de los mismos.
- (2) La participación para Río Chitamina a partir de julio de 2016 pasó a ser de 0.81% hasta la vigencia del contrato y el nuevo operador es Ecopetrol S.A.

Contratos de Asociación

Los contratos de asociación tienen una etapa de exploración con una duración de 3 años, con diferentes obligaciones de acuerdo con cada contrato. En caso de resultar positivas las exploraciones y aceptada la comercialidad del campo, Ecopetrol reembolsa, con la producción del campo, los costos directos de perforación y de desarrollo de los pozos productivos, en proporción a su porcentaje de participación según el contrato.

La etapa de desarrollo y explotación de los contratos de asociación tiene una duración de 22 años a partir de la fecha de terminación del período de la exploración, sin exceder los 25 o 28 años dependiendo cada contrato; salvo que se acuerde una extensión entre las partes. La producción extraída se distribuye de conformidad con el interés de participación en cada caso. En la generalidad de los casos así: 50% entre los asociados privados y el 50% restante a Ecopetrol, una vez descontado el porcentaje de regalías. En las mismas proporciones se distribuyen los costos de desarrollo y producción.

Los costos y gastos en que se incurren y las inversiones y obligaciones que se adquieren en el cumplimiento de las operaciones de los campos comerciales y otros ingresos percibidos, son causados por el Operador de la cuenta conjunta y facturados o distribuidos mensualmente, de acuerdo con los porcentajes de participación establecidos en cada contrato de asociación.

A la finalización de los contratos de asociación suscritos con anterioridad al 1 de enero de 2004, las empresas privadas deben dejar en producción los pozos que a tal fecha sean productores y entregar a Ecopetrol, de manera gratuita, todas las facilidades y demás propiedades inmuebles y todos los bienes adquiridos en desarrollo de los contratos.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

Contratos de Asociación (continuación)

En la modalidad de solo riesgo, Ecopetrol puede no aceptar la existencia de un campo comercial por lo que los asociados tienen derecho a ejecutar los trabajos que estimen necesarios para la explotación del campo bajo la modalidad de solo riesgo y de reembolsarse hasta el 200% del costo total invertido en tales trabajos por su cuenta y riesgo. El reembolso se hace con los hidrocarburos producidos una vez descontado el porcentaje de regalías. Las demás condiciones son las aplicadas en contratos de asociación con comercialidad declarada, una vez se logra el reembolso mencionado.

Contrato de Asociación Matambo

Ubicado en el valle superior del Magdalena con una duración de 28 años a partir de la fecha efectiva comprendido en dos fases, una de exploración que no será superior a 6 años contados a partir de la fecha efectiva del Contrato, ya cumplida, y una de 22 años de explotación.

El Contrato se encuentra en período de explotación del Campo Gigante, el cual estuvo en explotación bajo la modalidad de solo riesgo desde el 18 de diciembre de 2002 y en explotación bajo la modalidad de comercialidad con participación de Ecopetrol a partir del 22 de marzo de 2006. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 5,648,866 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 5,644,956.

Contrato de Asociación Campo Rico

Ubicado en los Llanos Orientales con una duración de 25 años a partir de la fecha efectiva comprendida en dos fases, una de exploración de 3 años, y una de 22 años de explotación.

El contrato no tiene obligaciones exploratorias contractuales vigentes y cuenta con 6 campos en etapa de explotación como se describe a continuación:

- *Campo Campo Rico*

Se encuentra en período de explotación bajo la modalidad de comercialidad desde el 27 de diciembre de 2005. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 4,695,306 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 4,589,576.

- *Campo Vigla*

Tuvo producción bajo la modalidad de solo riesgo desde el 26 de julio de 2007 y actualmente produce bajo comercialidad desde el 29 mayo de 2009. Una vez ejercida la opción por parte de Ecopetrol, las inversiones costos y beneficios del campo se han distribuido en proporción a la participación. Al cierre de 2017 el campo ha producido 3,834,579 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 3,722,386.

- *Campo Centauro Sur*

Produce bajo la modalidad de comercialidad desde el 10 de mayo de 2007. A partir de esta fecha los costos reembolsables han sido recuperados y los costos e inversiones futuras son compartidas con Ecopetrol en proporción a la participación. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 1,246,886 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 1,226,316.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

- *Campo las Acacias*

Produce bajo la modalidad de comercialidad desde el 2 de agosto de 2011, a partir de esta fecha los costos reembolsables han sido recuperados y los costos e inversiones futuras son compartidas con Ecopetrol en proporción a la participación. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 436,904 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 436,876 barriles.

- *Campo Los Potros*

Produce bajo la modalidad de comercialidad desde el 28 de junio de 2011, a partir de esta fecha los costos reembolsables están siendo recuperados y los costos e inversiones son compartidos con Ecopetrol en proporción a la participación. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 396,275 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 395,917 barriles.

- *Campo Vigía Sur*

Se produce bajo la modalidad de comercialidad en la Formación Une a partir del 27 de agosto de 2013 y en la Formación Gacheta a partir del 25 de mayo de 2015. A partir de estas fechas los costos reembolsables han sido recuperados y los costos e inversiones futuras son compartidas con Ecopetrol en proporción a la participación. Al cierre de 2017 el campo ha producido un acumulado de 1,733,247 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 1,420,701 barriles.

Contrato de Asociación Fortuna

Ubicado en el Magdalena Medio con una duración máxima de 28 años a partir de la fecha efectiva comprendido en dos fases, una de exploración que no será superior de 6 años, ya cumplida, y una de 22 años de explotación. Cuenta con los campos Totumal, Silfide y Pimiento. Pendiente de formalizar la segunda y tercera devolución de área dado que se está a la espera de la firma de Ecopetrol. Los derechos de explotación se extienden hasta el 17 de diciembre de 2029. El contrato de asociación Fortuna no tiene obligaciones exploratorias contractuales vigentes.

- *Campo Totumal*

Se encuentra en producción bajo la modalidad de solo riesgo desde el 17 de noviembre de 2011. Al cierre de 2016 el campo ha producido un acumulado de 914,987 barriles de crudo, al cierre de 2017 no presenta variación alguna.

- *Campo Silfide*

Se encuentra en producción bajo la modalidad de solo riesgo desde el 27 de diciembre de 2007. Al cierre de 2016 el campo ha producido un acumulado de 7,347 barriles de crudo, al cierre de 2017 no presenta variación alguna.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

- *Campo Pimiento*

Con la perforación del pozo Pimiento 2, la Sucursal tuvo un nuevo descubrimiento mediante las pruebas realizadas en la formación Simití. El 14 de marzo de 2013, la Sucursal presentó a Ecopetrol la solicitud de comercialidad del Campo Pimiento y actualmente se encuentra pendiente la respuesta. Al cierre de 2016 el campo ha producido un acumulado de 45,736 barriles de crudo, al cierre de 2017 no presenta variación alguna.

Contratos de Asociación Tauramena – Río Chitamina

El 19 de enero de 2012 se firmó un acuerdo de compraventa de SPEP Energy Netherlands B.V. entre Total Holdings Netherland B.V y Emerald Energy PLC, filial de Sinochem. La venta incluyó los intereses en el campo Cusiana, bajo los contratos de asociación Tauramena y Río Chitamina y la participación en el Oleoducto Alto Magdalena y Oleoducto de Colombia. Desde esta misma fecha se efectuó el cambio de administración, con lo cual se empezaron a aplicar las políticas y procedimientos internos del grupo Sinochem.

El 29 de enero de 2008 la ANH aprobó la inclusión de una cláusula de inversión variable en los contratos de asociación Tauramena y Río Chitamina de acuerdo con la solicitud de Ecopetrol del 12 de noviembre de 2007, en las cuales, por efecto del vencimiento de los contratos, se fijan las participaciones que se aplicarán cada año hasta el vencimiento de cada contrato.

Contratos de Exploración y Producción

Los contratos prevén derechos a favor de la ANH derivados del uso del subsuelo, evaluación y explotación y precios altos, una vez se llegue a una producción acumulada. De igual forma, establece que al inicio de cada fase exploratoria se establecerá una garantía de cumplimiento equivalente, en la mayoría de los contratos, al 10% del valor del presupuesto de cada fase y contiene una cláusula de transferencia de tecnología, donde la Sucursal se compromete a realizar y costear programas de investigación, capacitación y educación, que se liquida y paga de acuerdo con las hectáreas asignadas, durante las fases de exploración y a partir de la fase producción se liquida y paga el 10% de los derechos económicos por producción y evaluación a que haya lugar.

Contrato E&P Maranta

Suscrito el 12 de septiembre de 2006. Está ubicado dentro de las jurisdicciones municipales de Piamonte en el Departamento de Cauca y Mocoa, Villa Garzón y Puerto Guzmán en el Departamento de Putumayo. Actualmente está conformado por el Campo Mirto y el Campo Agapanto.

La cesión de los intereses de participación a La Cortez Energy Colombia Inc. no fue aprobada por la ANH. Adicionalmente, como consecuencia del incumplimiento del JOA por parte de La Cortez Energy Colombia Inc. sin que hubiera sido remediado en los términos del acuerdo de operación conjunta, Emerald ejerció el derecho consagrado en el artículo 8.4 (D) y en consecuencia, Emerald adquirió el 100% de los derechos y obligaciones en relación con el Contrato de Exploración y Producción Maranta y en el JOA.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

Contrato E&P Maranta (continuación)

- *Campo Agapanto*

Produce desde el 13 de noviembre de 2015, fecha en la cual se presentó declaración de comercialidad. Al cierre de 2016 el campo ha producido un acumulado de 162,335 barriles de crudo, al cierre de 2017 no presenta variación alguna.

- *Campo Mirto*

Produce desde el 22 de marzo de 2012, fecha en la cual se presentó la declaración de comercialidad. Al cierre de 2016 el campo ha producido un acumulado de 806,005 barriles de crudo, al cierre de 2017 no presenta variación alguna.

Contrato E&P Ombú

Suscrito el 15 de diciembre de 2006. Está ubicado dentro de las jurisdicciones municipales de San Vicente del Caguán en el Departamento de Caquetá y La Macarena en el Departamento del Meta. El socio Canacol radico ante la ANH solicitud de cesión de su participación en el contrato E&P Ombú a la compañía Shona Energy (Colombia) Limited. La ANH, el 22 de noviembre de 2017 emitió concepto favorable respecto de la cesión del Contrato E&P Ombú a favor de Shona Energy (Colombia) Limited, para asumir la condición de contratista en el 10% del Contrato. Actualmente, se encuentra en elaboración el Otrosí No. 6 al Contrato para reflejar esta cesión.

- *Campo Capella*

Produce desde el 28 de abril de 2011, fecha en la cual se presentó la declaración de comercialidad y al cierre de 2017 ha producido un acumulado de 2,905,913 barriles de crudo y al cierre de 2016 de 2,802,572 barriles. Actualmente se encuentra pendiente por parte de la ANH la aprobación de la solicitud de suspensión por fuerza mayor como consecuencia de la restricción que actualmente se presenta debido a un bloqueo en la vía que conduce de Florencia; Caquetá a Suaza, Huila, generadas por el deslizamiento de tierra y rocas y la consecuente caída del puente Los Lagos que se presentó el día 18 de junio de 2018.

- *Campo Chipó*

Se encuentra en período de evaluación desde el 25 de junio de 2015, fecha en la cual Emerald presentó el respectivo programa de evaluación a la ANH.

Contrato E&P VSM 32

Suscrito el 20 de abril de 2009. Se encuentra localizada dentro de las jurisdicciones municipales de El Paujil, Montaña y Florencia en el Departamento del Caquetá y Agrado, Pital, Garzón, Tarqui, Altamira y Guadalupe en el Departamento del Huila. Actualmente se encuentra en ejecución de la Fase I del período exploratorio y el compromiso contractual es la adquisición, procesamiento e interpretación de 133km de sísmica 2D o su equivalente en 3D, y la perforación de un pozo exploratorio A3 mediante desviaciones (sidetrack). A la fecha se encuentra suspendido por fuerza mayor.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

1. Ente Económico (continuación)

Contrato E&P Durillo

Suscrito el 13 de enero de 2009. Se encuentra localizado dentro de las jurisdicciones municipales de San Vicente del Caguán en el Departamento del Caquetá y La Macarena en el Departamento del Meta. El 22 de marzo de 2011 culminó la fase II del período de exploración, durante la cual se realizó la perforación del pozo exploratorio Durillo A1. Emerald renunció a la fase III. Actualmente, el contrato se encuentra en ejecución del Programa de Evaluación desde el 9 de junio de 2011, cuyo compromiso es la perforación de un pozo adicional, la caracterización de yacimiento y la evaluación de reservas.

Contrato E&P Ceiba

Suscrito el 18 de enero de 2010. Se encuentra localizado dentro de las jurisdicciones municipales de San Vicente del Caguán y Puerto Rico, en el Departamento de Caquetá. Actualmente el contrato se encuentra en ejecución de la Fase II del período exploratorio y el compromiso contractual es la perforación de 1 pozo exploratorio A3. Como consecuencia del reconocimiento por parte de la ANH de la situación de fuerza mayor que se presentó en el bloque, que dio como resultado la restitución de 369 días calendario para la Fase 2, actualmente se encuentra pendiente por parte de la ANH la elaboración de la acta por medio de la cual se refleje la restitución de plazo antes mencionada.

Contrato E&P Manzano

Suscrito el 16 de noviembre de 2012. Se encuentra localizado dentro de las jurisdicciones municipales de Puerto Rico y San Vicente del Caguán en el Departamento del Caquetá y La Macarena en el Departamento del Meta.

El 5 de septiembre de 2016, Emerald comunicó formalmente a la ANH la decisión de renunciar a la Fase II del Período Exploratorio del Contrato E&P Manzano. La ANH mediante comunicación del 7 de octubre de 2016 aceptó la decisión de la Sucursal, por lo que remitió el Acta de devolución de áreas, para su respectiva suscripción. Actualmente el contrato se encuentra terminado y en proceso de liquidación.

Contrato E&P Cardón

Suscrito el 16 de octubre de 2012. Se encuentra localizado dentro de las jurisdicciones municipales de El Doncello, El Paujil, Montañita y Puerto Rico en el Departamento del Caquetá y el compromiso es la adquisición, procesamiento e interpretación de 213 km de sísmica 2D, post-procesamiento de la sísmica adquirida y elaboración de nuevo informe de prospectividad. El 4 de agosto de 2017 Ecopetrol, como operador, comunicó formalmente a la ANH la decisión de renunciar a la Fase II del Período Exploratorio del Contrato E&P Cardón.

Contrato E&P Nogal

Suscrito el 22 de octubre de 2012. Se encuentra localizado dentro de las jurisdicciones municipales de Albania, Belén de los Andaquíes, El Paujil, Florencia, Milán, Montañita, Morelia y Valparaíso en el Departamento del Caquetá. Actualmente, el contrato se encuentra en ejecución de la Fase II del Período Exploratorio, a partir del 16 de junio de 2017 y hasta el 15 de diciembre de 2018, cuya duración es de 18 meses y cuyo compromiso exploratorio es adquisición, procesamiento e interpretación de sesenta kilómetros (60km) de sísmica 2D o treinta y ocho kilómetros cuadrados (38 Km²) de sísmica 3D y la perforación de un (1) pozo exploratorio A3. Un pozo estratigráfico. Actualmente, se encuentra pendiente la aprobación de un plazo adicional de doce (12) meses contados a partir de la obtención de la licencia ambiental como consecuencia de los retrasos en la obtención de la licencia ambiental por parte de la autoridad ambiental.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2. Bases de Presentación

2.1. Normas Contables Profesionales Aplicadas

La Sucursal prepara sus estados financieros de acuerdo con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia (en adelante NCIF), establecidas en la Ley 1314 de 2009, reglamentadas por el decreto único reglamentario 2420 de 2015 modificado por el decreto 2496 de 2015. Estas normas de contabilidad y de información financiera, corresponden a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) traducidas de manera oficial y autorizada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) al 31 de diciembre de 2013.

2.2. Bases de Preparación y Presentación

Estos estados financieros han sido preparados sobre la base del modelo de costo histórico y valor razonable. Por lo general, el costo histórico se basa en el valor razonable de la contraprestación otorgada a cambio de los bienes y servicios.

Los presentes estados financieros se presentan en pesos colombianos y todos los valores se han redondeado a la unidad de mil más próxima, salvo cuando se indique lo contrario.

La Sucursal tiene definido por estatutos efectuar un corte de sus cuentas, preparar y difundir estados financieros de propósito general una vez al año, al 31 de diciembre.

2.3. Juicios, Estimaciones y Suposiciones Contables Significativas

La preparación de los estados financieros requiere que la Gerencia realice estimaciones para cuantificar algunos de los activos, pasivos, ingresos, gastos y compromisos reconocidos en los estados financieros. Estas estimaciones se han realizado en función de la mejor información disponible sobre los hechos analizados. Revisiones a las estimaciones son reconocidas prospectivamente en el período en el cual la estimación es revisada.

Los siguientes son los juicios contables críticos y estimaciones con efecto más significativo en la preparación de los estados financieros:

2.3.1 Juicios Críticos en la Aplicación de las Políticas Contables

Unidades Generadoras de Efectivo

La determinación de las unidades generadoras de efectivo, en adelante "UGE", requiere que la Sucursal aplique juicios, y las UGE pueden cambiar con el tiempo para reflejar cambios en los activos de petróleo de la Sucursal. Las UGE han sido identificadas como las principales áreas dentro de las cuales existen grupos de bloques productores que comparten características similares, infraestructura y entradas de efectivo los cuales son en gran medida independientes de las entradas de efectivo de otros grupos de activos. Generalmente se realiza una prueba de deterioro por separado para cada UGE con base a los pronósticos de flujo de efectivo calculados utilizando las reservas y recursos de petróleo para cada UGE (valor de uso).

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.3.1. Juicios Críticos en la Aplicación de las Políticas Contables (continuación)

Costos de Exploración y Evaluación

Algunos gastos de exploración y evaluación se capitalizan inicialmente con el propósito de constituir reservas comercialmente viables. La Sucursal hace estimaciones para evaluar la viabilidad económica de la extracción de los recursos petrolíferos, así como revisiones técnicas y comerciales para confirmar la intención de continuar desarrollando los proyectos. Cambios en el nivel de éxito de la perforación, costos de producción, niveles de inversión, entre otros, pueden llegar a establecer que los costos de perforación de exploración capitalizados sean reconocidos como costo en el estado de resultados integrales.

Propiedades de Petróleo

Las propiedades de petróleo se deprecian utilizando el método de unidades de producción. Al aplicar el método de unidades de producción, las propiedades de petróleo en general se agotan con base en las reservas probadas y probables. El cálculo de la tasa de amortización por unidades técnicas de producción podría afectarse en la medida en que la producción actual sea diferente a la producción futura presupuestada basada en las reservas probadas y probables. Esto generalmente resultaría debido a cambios significativos en cualquiera de los siguientes:

- Cambios en las reservas;
- El efecto sobre las reservas de las diferencias entre los precios reales de las mercancías y los supuestos de los precios de las mismas; y/o
- Asuntos operacionales inesperados.

Reservas de Petróleo y Gas Natural

Las mediciones de depreciaciones, agotamientos, amortizaciones, deterioro y obligaciones por costos de abandono se determinan, en parte, sobre la estimación de reservas de petróleo y gas natural de la Compañía. La estimación de reservas es un procedimiento inherentemente complejo e implica el ejercicio del juicio profesional.

Las cantidades de reservas se realizan anualmente al 31 de diciembre, de acuerdo al estudio de un auditor externo, determinado como el promedio aritmético no ponderado de los precios el primer día del mes, para cada uno de los meses dentro de dicho período, a menos que los precios fueran definidos por acuerdos contractuales. Las estimaciones de reservas se preparan usando factores geológicos, técnicos y económicos, incluyendo proyecciones futuras de tasas de producción, precios del petróleo, datos de ingeniería y la duración y monto de futuras inversiones; todas ellas, sujetas a cierto grado de incertidumbre.

Estas estimaciones reflejan las condiciones regulatorias y de mercado existentes a la fecha de reporte, las cuales podrían diferir significativamente de otros momentos a lo largo del año o de periodos futuros. Cualquier cambio en las condiciones regulatorias y/o de mercado y en los supuestos utilizados pueden impactar materialmente la estimación de las reservas.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.3.1. Juicios Críticos en la Aplicación de las Políticas Contables (continuación)

Impacto de las Reservas de Petróleo y Gas Natural en la Depreciación y Agotamientos

Los cambios en las estimaciones de reservas probadas y probables afectan de forma prospectiva los importes de la depreciación, agotamiento y amortización cargada y, en consecuencia, el valor en libros de los activos de exploración y producción. Mantenido las demás variables constantes, una reducción en la estimación de dichas reservas aumentaría, de forma prospectiva, el valor de gastos de depreciación y amortización, mientras que un aumento en las mismas resultaría en una reducción del gasto por depreciación y amortización.

Abandono de Campos y Otras Facilidades

Incluye los costos estimados de taponamiento y abandono de pozos, desmonte de facilidades y recuperaciones ambientales de áreas y pozos. Su amortización se imputa a los costos de producción, para lo cual se utiliza el método de unidades de producción, sobre la base total de las reservas probadas y probables.

Los costos de desmantelamiento se incurrirán por la Sucursal al final del límite legal o el límite económico, el primero que venza de los dos de las instalaciones y propiedades. La Sucursal evalúa su provisión de desmantelamiento en cada fecha de reporte para reflejar la mejor estimación actualizada del costo a valor presente, el efecto de las tasas de descuento se reconoce como un gasto financiero. También se establece un activo por desmantelamiento, ya que el costo futuro del abandono se considera parte de la inversión total para tener acceso a los beneficios económicos futuros, y se incluye como parte del costo de desarrollo y de la producción del activo correspondiente.

Las estimaciones de los costos de desmantelamiento son inciertas y pueden variar en respuesta a muchos factores, incluyendo cambios en los requisitos legales, la aparición de nuevas técnicas de recuperación. El momento, el alcance y la cantidad esperada de los gastos también pueden cambiar, por ejemplo, en respuesta a los cambios en las reservas o cambios en las leyes y reglamentos o de su interpretación, como resultado, podría haber importantes ajustes a las disposiciones establecidas que afectaría los resultados financieros futuros.

Deterioro de Activos

La Sucursal utiliza su juicio profesional al evaluar la existencia de indicios de deterioro con base en factores internos y externos. El importe recuperable de las Unidades Generadoras de Efectivo se calcula con supuestos razonables con respecto a:

- Estimación de volúmenes y valor de mercado de reservas de petróleo y gas natural
- Perfiles de producción de los campos petroleros
- Inversiones, impuestos y costos futuros
- Vida útil para las propiedades
- Precios futuros
- Tasa de descuento, una vez determinado el importe recuperable (valor en uso) es comparado con el valor neto del activo en libros, determinando así si el activo es sujeto de reconocimiento de deterioro.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.3.1. Juicios Críticos en la Aplicación de las Políticas Contables (continuación)

Deterioro de Activos (continuación)

Cambios en las estimaciones y juicios pueden afectar el monto recuperable de las Unidades Generadoras de Efectivo y como consecuencia el reconocimiento o recuperación del deterioro de activos.

Los valores recuperables de las UGE y de los activos individuales han sido determinados con base en el mayor entre, el cálculo del valor de uso y el valor razonable menos los costos de venta. Estos cálculos requieren la aplicación de estimados y supuestos. Los estimados incluyen, pero no limitan, estimados de los flujos de efectivo futuros descontados después de impuestos, que se esperan recibir de las propiedades de petróleo y gas de la Sucursal y la tasa de descuento. La reducción en los pronósticos del precio del petróleo, los aumentos en los costos estimados de producción futura, los aumentos en los costos estimados de capital futuros, los aumentos en los costos de restauración estimados, aumentos en los impuestos a la renta y las reducciones en las reservas pueden ocasionar una reducción en el valor recuperable de las UGE. Es razonablemente posible que el supuesto del precio del petróleo cambie, lo cual entonces puede impactar la vida estimada del campo y demandará un ajuste importante del valor en libros de los activos tangibles y de los activos de exploración y evaluación. La Sucursal monitorea los indicadores de deterioro tanto internos como externos relacionados con sus activos tangibles e intangibles.

2.3.2. Estimación de la Incertidumbre y Supuestos

Contingencias

La Sucursal está sujeta a requerimientos por procedimientos regulatorios, liquidaciones de impuestos y otras reclamaciones que surgen dentro del curso ordinario de los negocios. Estas situaciones son evaluadas con base en su naturaleza, la probabilidad de que se materialicen y las sumas involucradas, para decidir sobre los importes reconocidos en los estados financieros. Este análisis, incluye procesos legales instaurados en contra de la Sucursal y reclamos aún no iniciados. De acuerdo con la evaluación y guías establecidas en las NIIF, se han constituido provisiones para cumplir con estos costos cuando se considera que la contingencia es probable y se pueden hacer estimados razonables de dicho pasivo.

Impuestos

El cálculo de la provisión por impuesto de renta requiere que se realice la interpretación de las normas fiscales, juicios significativos son requeridos para la determinación de las estimaciones de impuesto a las ganancias y para evaluar la recuperabilidad de los activos por impuestos, los cuales se basan en estimaciones de resultados fiscales futuros y capacidad para generación de resultados suficientes durante los periodos en los que sean deducibles dichos impuestos diferidos. Los pasivos por impuestos diferidos se registran de acuerdo con las estimaciones realizadas de los activos netos que en un futuro no serán fiscalmente deducibles.

En la medida en que los flujos de efectivo futuros y la renta imponible difieran significativamente de las estimaciones, la capacidad para utilizar los impuestos diferidos activos netos registrados a la fecha de presentación, podrían verse afectados. Adicionalmente, cambios en las leyes fiscales podrían limitar la capacidad para obtener deducciones fiscales en ejercicios futuros.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4. Resumen de Políticas Contables Significativas

Las siguientes son las políticas contables significativas aplicadas por la Sucursal en la preparación de sus estados financieros bajo NCIF:

2.4.1. Bases de Medición

Los estados financieros de la Sucursal han sido preparados sobre la base de costo histórico, excepto por activos y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados y/o cambios en otro resultado integral que se valúan a sus valores razonables al cierre de cada periodo, como se explica en las políticas contables incluidas más adelante.

Por lo general, el costo histórico se basa en el valor razonable de la contraprestación otorgada a cambio de los bienes y servicios.

El valor razonable es el precio que se recibiría al vender un activo o se pagaría al transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado a la fecha de medición.

2.4.2. Moneda Funcional y de Presentación

Las partidas incluidas en los estados financieros de la Sucursal se valoran utilizando la moneda del entorno económico principal en que la entidad opera ("moneda funcional"). La moneda funcional de la Sucursal es el dólar de los Estados Unidos; en tanto, la moneda de presentación de los estados financieros es el peso colombiano.

Conversión de Moneda Funcional a Moneda de Presentación

La información reportada en los estados financieros de la Sucursal es convertida de moneda funcional a moneda de presentación de la siguiente manera:

- Los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convierten a la tasa de cambio de cierre, correspondientes a los periodos de los estados de situación financiera.
- El patrimonio se convierte a la tasa histórica.
- Los ingresos y gastos para cada estado que presente el resultado del periodo y otro resultado integral (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convierten a las tasas de cambio de la fecha de las transacciones y/o a las tasas de cambio promedio de cada año; y
- Todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otros resultados integrales (ORI).

Los activos y pasivos monetarios denominados en moneda extranjera están expresados en pesos colombianos a las tasas representativas de cambio de \$2,984.71 y \$3,000.71 por US\$1 al 31 de diciembre de 2017 y 2016, respectivamente.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.2. Moneda Funcional y de Presentación (continuación)

Conversión de Moneda Funcional a Moneda de Presentación (continuación)

El ajuste por conversión de los estados financieros a moneda de presentación que se llevó al Otro Resultado Integral se compone principalmente así:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Saldo inicial	\$ 382,151,254	\$ 1,501,988,085
Inventarios corrientes	(3,651,070)	(5,194,972)
Propiedad, planta y equipo	(148,713,268)	(104,851,679)
Impuesto diferido	1,334,957	10,864,956
ISCA (1)	2,449,489	(1,058,145,437)
Estado de resultados	139,693,677	37,490,301
Saldo final	<u>\$ 373,265,039</u>	<u>\$ 382,151,254</u>

- (1) Para el 2016 corresponde al ajuste por conversión de la cuenta de inversión suplementaria cuyo saldo al 31 de diciembre de 2016 saldo crédito en USD \$115,817,836.34; tiene como equivalentes en pesos saldo debito por \$ 710,609,697; el ajuste acumulado se presenta solo en 2016, saldo originado desde la consolidación patrimonial con SPEP Energy Netherland B.V. Sucursal Colombia. En saldo presentado en 2017 corresponde al movimiento del ejercicio.

2.4.3. Clasificación de Partidas en Corrientes y No Corrientes

La Sucursal presenta los activos y pasivos en el estado de situación financiera clasificados como corrientes y no corrientes.

Un activo se clasifica como corriente cuando la Sucursal:

- Espera realizar el activo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;
- Mantiene el activo principalmente con fines de negociación;
- Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período sobre el que se informa; o
- El activo es efectivo o equivalente de efectivo a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un período mínimo de doce meses después del cierre del período sobre el que se informa.

Todos los demás activos se clasifican como no corrientes.

Un pasivo se clasifica como corriente cuando la Sucursal:

- Espera liquidar el pasivo en su ciclo normal de operación;
- Mantiene el pasivo principalmente con fines de negociación;
- Espera liquidar el pasivo dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período sobre el que se informa; o
- No tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período sobre el que se informa.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.3. Clasificación de Partidas en Corrientes y No Corrientes (continuación)

Todos los demás pasivos se clasifican como no corrientes.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se clasifican como activos y pasivos no corrientes, en todos los casos.

2.4.4. Participaciones en Negocios Conjuntos

Los contratos de Operación Conjunta son suscritos entre la Sucursal y terceros con el fin de compartir el riesgo, conseguir capital, maximizar eficiencia operativa y optimizar la recuperación de reservas. En estas operaciones conjuntas, una parte es designada como operador para ejecutar el presupuesto de gastos e inversión y reportar a los socios de acuerdo al porcentaje de participación. Asimismo, cada una de las partes toma la propiedad de hidrocarburos (crudo o gas) producidos de acuerdo con su participación en la producción.

Cuando la Sucursal actúa como socio no operador, registra los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos con base en el reporte de los operadores. Cuando la Sucursal opera directamente los contratos registra su porcentaje de activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, con base en la participación de cada socio en las partidas correspondientes a los activos, pasivos, gastos, costos e ingresos. De ser necesario, se realizan ajustes a los fines de alinear las políticas contables del negocio conjunto con las de la Sucursal.

Cuando la Sucursal es el operador de un acuerdo conjunto y recibe el reembolso de los costos directos cargados al acuerdo conjunto, tales cargos representan los reembolsos de costos que el operador incurrió como un agente en el acuerdo conjunto y, por lo tanto, no tiene efecto sobre el estado de resultados.

En muchos casos, la Sucursal también incurre en ciertos gastos generales indirectos en la realización de las actividades en nombre del acuerdo conjunto. Como estos costos con frecuencia no pueden ser identificados específicamente, los contratos del acuerdo conjunto permiten al operador recuperar los gastos generales indirectos incurridos al efectuar un cargo por gastos indirectos, basado en un porcentaje fijo de los costos totales incurridos durante el año. Aunque el propósito de este recargo es muy similar al reembolso de costos directos, la Sucursal no está actuando como agente en este caso. Por consiguiente, los gastos generales indirectos y el honorario de gastos indirectos se reconocen en el estado de resultados como gastos.

2.4.5. Propiedad, Planta y Equipo

Reconocimiento y Medición

La propiedad, planta y equipo se presenta al costo menos la depreciación acumulada y pérdidas acumuladas por deterioro.

Son capitalizables todos los costos directamente imputables a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la Sucursal. Tales costos son:

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.5. Propiedad, Planta y Equipo (continuación)

Reconocimiento y Medición (continuación)

- Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables.
- Los costos de los empleados, que procedan directamente de la construcción o adquisición.
- Los costos por intereses de préstamos atribuibles a la adquisición o construcción de activos.
- La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y abandono de los activos.

Cualquier ganancia o pérdida en el retiro de algún elemento de propiedad, planta y equipo es reconocida en los resultados del periodo respectivo.

Desembolsos Posteriores

Corresponden a todos los gastos que se realicen sobre activos existentes con el fin de aumentar o extender la vida útil inicial esperada, incrementar la productividad, conseguir una reducción significativa de los costos de operación, aumentar el nivel de reservas en áreas de explotación o desarrollo o reemplazar una parte o componente de un activo que sea considerado crítico para la operación. Los gastos de reparaciones, conservación y mantenimiento de carácter ordinario se imputan a resultados del ejercicio en que se producen. No obstante, los costos asociados a mantenimientos mayores son capitalizables.

Activos de Petróleo y Gas

La Sucursal aplica el método de contabilización de esfuerzos exitosos para los costos de exploración y producción de petróleo crudo y gas así:

Costos de Exploración

Los costos de adquisición y exploración son registrados como activos de exploración y evaluación en curso hasta el momento en que se determine si la perforación resultó exitosa o no; de no ser exitosa, todos los costos incurridos son reconocidos en resultados.

Los costos de exploración son aquellos incurridos con el objetivo de identificar áreas en las que hay expectativas de la existencia de reservas de crudo y gas, incluyendo costos de geología y geofísica, costos de sísmica, pozos exploratorios, pozos para test estratigráfico de naturaleza exploratoria, entre otros. Los costos de pozos exploratorios se contabilizan como activos hasta que se determine si resultan comercialmente viables y, en caso contrario, se cargan a los gastos de exploración.

Costos de Desarrollo

Los costos de desarrollo corresponden a aquellos costos incurridos para acceder a las reservas probadas de hidrocarburos y a las instalaciones necesarias para la extracción, tratamiento, recogida y almacenamiento. Cuando un proyecto es aprobado para desarrollo, el valor acumulado de los costos de adquisición y exploración son capitalizados.

Los costos capitalizados también incluyen el costo de desmantelamiento, retiro y restauración, así como el valor estimado por obligaciones ambientales futuras. La estimación incluye los costos de taponamiento y abandono de pozos, desmonte de facilidades y recuperación ambiental de áreas y pozos. Los cambios resultantes de nuevas estimaciones del pasivo por abandono y restauración ambiental son llevados al activo correspondiente.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.5. Propiedad, Planta y Equipo (continuación)

Amortización

La amortización de los costos exploratorios y de desarrollo está determinada según el método de unidades de producción por campo, utilizando como base el total de las reservas probadas y probables, suministradas anualmente por la Oficina Principal.

Activos Administrativos

Otros elementos de propiedad, planta y equipo corresponden actualmente a muebles, vehículos, equipo de comunicaciones y equipos informáticos, se amortizan de forma lineal a lo largo de cinco y tres años, respectivamente.

2.4.6. Activos Intangibles

Los activos intangibles de gas y de petróleo representan costos que han sido incurridos después de la adjudicación de la licencia, donde las propiedades todavía tienen que ser evaluadas y se espera que la producción de hidrocarburos inicie. Los costos relacionados con dichas propiedades no evaluadas no se amortizan hasta el momento en la propiedad relacionada ha sido evaluada y puesta en producción.

2.4.7. Arrendamientos

Los arrendamientos se clasifican como financieros cuando los términos del arrendamiento transfieren sustancialmente a los arrendatarios todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos.

La Sucursal como Arrendatario

Los arrendamientos financieros que transfieran a la Sucursal sustancialmente todos los riesgos y los beneficios inherentes a la propiedad del bien arrendado se capitalizan al inicio del plazo del arrendamiento, ya sea por el valor razonable de la propiedad arrendada, o por el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento, el que sea menor.

Los pagos por arrendamientos se distribuyen entre los cargos financieros y la reducción de la deuda, de manera tal de determinar una ratio constante de interés sobre el saldo remanente de la deuda. Los cargos financieros se reconocen como costos financieros en el estado de resultados.

El activo arrendado se deprecia a lo largo de su vida útil. Sin embargo, si no existiese certeza razonable de que la Sucursal obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará a lo largo de su vida útil estimada o en el plazo del arrendamiento, el que sea menor.

Los pagos por arrendamientos operativos se reconocen como gastos operativos en el estado de resultados, en forma lineal a lo largo del plazo del arrendamiento.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.8. Inventarios

Los inventarios incluyen bienes extraídos, en proceso, transformados y adquiridos a cualquier título para ser vendidos.

El crudo producido es valorado al menor entre el costo promedio de producción y al valor neto realizable. Las compras de crudo a terceras partes son valorizadas al costo menor entre el valor del mercado y el costo.

Los inventarios de consumibles (repuestos y suministros) son reconocidos como inventario y posteriormente cargados al gasto, mantenimiento o proyecto en la medida en que tales elementos sean consumidos. El costo de los inventarios se efectúa bajo el método de promedio ponderado, el cual incluye los costos de adquisición (deducidos los descuentos comerciales, las rebajas obtenidas y otras partidas similares), transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para dar a las existencias su ubicación y condiciones actuales, tal como los costos de transporte.

2.4.9. Instrumentos Financieros

Activos Financieros

Los activos financieros están dados principalmente por:

Préstamos y Cuentas por Cobrar

Los préstamos y cuentas por cobrar son activos financieros con pagos fijos o determinables, que no cotizan en un mercado activo, se clasifican en activos corrientes, excepto para los vencimientos superiores a doce meses desde la fecha del balance, que se clasifican como activos no corrientes. Incluyen cuentas comerciales y otras cuentas por cobrar que se registran por su valor nominal, toda vez que no difieren significativamente de su valor razonable.

Efectivo y Equivalentes de Efectivo

El efectivo y equivalentes de efectivo comprenden inversiones financieras y depósitos especiales con vencimiento dentro de los noventa (90) días desde la fecha de su adquisición y con bajo nivel de riesgo en cambios de su valor.

Pasivos Financieros

Los pasivos financieros corresponden a las fuentes de financiación obtenidas por la Sucursal a través de cuentas por pagar a proveedores y acreedores.

Las cuentas por pagar a proveedores y acreedores son pasivos financieros a corto plazo registrados por su valor nominal, toda vez que no difieren significativamente de su valor razonable.

Activos Financieros y Pasivos Financieros con Partes Relacionadas

Los créditos y deudas con partes relacionadas se reconocen inicialmente por su valor razonable más los costos de transacción directamente atribuibles. En la medida en que provengan de transacciones no celebradas como entre partes independientes, cualquier diferencia surgida al momento del reconocimiento inicial entre dicho valor razonable y la contraprestación entregada o recibida, se trata como una transacción de patrimonio.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.10. Impuestos

Impuesto Sobre la Renta

El gasto por impuesto sobre la renta del año comprende al impuesto sobre la renta corriente y diferida. El impuesto se reconoce en el estado de resultados, excepto cuando se trata de partidas que se reconocen en los otros resultados integrales o directamente en el patrimonio. En este caso, el impuesto también se reconoce en los otros resultados integrales o directamente en el patrimonio, respectivamente.

El cargo por impuesto sobre la renta corriente se calcula con base en las leyes tributarias promulgadas o sustancialmente promulgadas a la fecha del balance general. La gerencia evalúa periódicamente las posiciones asumidas en las declaraciones de impuestos presentadas respecto de situaciones en las que las leyes tributarias son objeto de interpretación. La Sucursal, cuando corresponde, constituye provisiones sobre los montos que espera deberá pagar a las autoridades tributarias.

Impuesto Sobre las Ventas

Los ingresos de actividades ordinarias, los gastos y los activos se reconocen excluyendo el importe de cualquier impuesto sobre las ventas (ej. impuesto al valor agregado), salvo:

- Cuando el impuesto sobre las ventas incurrido en una adquisición de activos o en una prestación de servicios no resulte recuperable ante la autoridad fiscal, en cuyo caso ese impuesto se reconoce como parte del costo de adquisición del activo o como parte del gasto, según corresponda;
- Las cuentas por cobrar y por pagar que ya estén expresadas incluyendo el importe de impuestos sobre las ventas.

El importe neto del impuesto sobre las ventas que se espera recuperar de, o que corresponda pagar a la autoridad fiscal, se presenta como una cuenta por cobrar o una cuenta por pagar en el estado de situación financiera, según corresponda.

Impuesto Diferido

El impuesto sobre la renta diferido se reconoce en su totalidad, por el método del pasivo, sobre las diferencias temporarias que surgen entre las bases tributarias de activos y pasivos y sus respectivos valores mostrados en los estados financieros. Sin embargo, el impuesto sobre la renta diferido que surge por el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que no corresponda a una combinación de negocios que al momento de la transacción no afecta ni la utilidad ni la pérdida contable o gravable, no se registra.

El impuesto a la renta diferido se determina usando las tasas tributarias que han sido promulgadas a la fecha del estado de situación financiera y que se espera serán aplicables cuando el impuesto a la renta diferido activo se realice o el impuesto a la renta pasivo se pague.

Los impuestos diferidos son medidos a la tasa impositiva que se espera aplicar a las diferencias temporarias cuando estas sean revertidas, con base en las leyes que han sido aprobadas o que están a punto de ser aprobadas a la fecha del informe.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.10. Impuestos (continuación)

Impuesto Diferido (continuación)

Los pasivos por impuestos diferidos son reconocidos cuando el valor en libros del activo es mayor que su base imponible, o cuando el valor en libros de un pasivo es menor que su base imponible. Los activos por impuestos diferidos sólo se reconocen en la medida que sea probable que se produzcan beneficios tributarios futuros contra los que se puedan usar las diferencias temporarias.

Compensación

La Sucursal compensará los activos por impuestos y los pasivos por impuestos si, y solo si:

- (a) Tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y
- (b) Tiene la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

Aunque los activos y pasivos corrientes de naturaleza fiscal se evalúen y reconozcan por separado, para efectos de presentación se compensarán en el estado de situación financiera sujetos a los mismos criterios que los establecidos para los instrumentos financieros.

La Sucursal tendrá un derecho reconocido legalmente para compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes por impuestos, cuando los mismos se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal y está permitida a la Sucursal pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta existente.

2.4.11. Provisiones

Las provisiones son reconocidas cuando la Sucursal tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de un evento pasado y sea probable que se requiera un desembolso futuro para pagar la obligación y su estimación pueda ser medida con fiabilidad. En los casos aplicables, se registran a su valor presente.

Los desembolsos relacionados con la conservación del ambiente, vinculados con ingresos por operaciones actuales o futuras, son contabilizados como gastos o activos, según corresponda. Los desembolsos relacionados con operaciones del pasado, que no contribuyan a la obtención de ingresos corrientes o futuros, son cargados a gastos.

Los pasivos contingentes no son reconocidos, pero están sujetos a la revelación en las notas explicativas cuando es posible la probabilidad de salida de recursos, incluyendo aquellos cuyos valores no pueden estimarse.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.12. Pasivos Contingentes

Un pasivo contingente es: (i) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la Sucursal; o (ii) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque: (a) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o (b) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

Un pasivo contingente no es reconocido en los estados financieros, sino que es informado en notas, excepto en el caso en que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarlo sea remota. Para cada tipo de pasivo contingente en la respectiva fecha de cierre del periodo sobre el que se informa, la Sucursal revela (i) una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese posible, (ii) una estimación de sus efectos financieros; (iii) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y (iv) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

2.4.13. Activos Contingentes

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso, por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la Sucursal.

Un activo contingente no es reconocido en los estados financieros, sino que es informado en notas, pero sólo en el caso en que sea probable la entrada de beneficios económicos. Para cada tipo de activo contingente en la respectiva fecha de cierre del periodo sobre el que se informa, la Sucursal revela (i) una breve descripción de la naturaleza del mismo y cuando fuese posible, (ii) una estimación de sus efectos financieros.

Adicionalmente, tal cual lo previsto en la NIC 37.92, la Sucursal tiene por política no revelar de manera detallada la información vinculada con disputas con terceros relativas a situaciones que involucran provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, en la medida en que esa información perjudique seriamente la posición de la Sucursal. En estos casos, la Sucursal brinda información de naturaleza genérica y explica las razones que han llevado a tomar tal decisión.

2.4.14. Patrimonio

Reservas

En aplicación del marco conceptual, la Sucursal ha constituido reservas de tipo legal y fiscal, las cuales se derivan de la distribución de ganancias acumuladas y por tanto no constituyen un gasto.

De acuerdo con el Código de Comercio, la Sucursal está obligada a apropiarse el 10% de sus ganancias netas hasta que el saldo de la reserva sea equivalente a 50% del capital asignado. La reserva no es distributable antes de la liquidación de la Sucursal, pero podrá utilizarse para absorber o reducir pérdidas.

La Sucursal constituye las reservas ocasionales que disponga la Junta Directiva de la Oficina Principal, las cuales sólo serán obligatorias para el ejercicio en el cual se hagan y las mismas podrán cambiar su destinación o distribuirse cuando resulten innecesarias.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.4.15. Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos por las ventas de petróleo crudo y gas se reconocen en el momento de la transferencia de dominio al comprador, contados sus riesgos y beneficios.

Los pagos de regalías en efectivo o en especie se excluyen de los ingresos y los costos brutos. El overlifting o underlifting, la posición de excesos o defectos de crudo vendido se incluye como menor o mayor valor del costo de venta y se valoran por el valor de mercado.

Otros Ingresos

Se deben principalmente a la recuperación de una porción de los gastos administrativos a los socios donde la Sucursal es el operador de los negocios en cuenta conjunta "Overhead".

2.4.16. Costos y Gastos

La Sucursal reconoce sus costos y gastos en la medida que se generan los hechos económicos de tal forma que queden registrados dentro del período contable. Los costos y gastos se presentan por función, detallando en las respectivas notas la composición del costo de ventas y los gastos asociados a las actividades de administración, operación y otros gastos.

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes

Las normas e interpretaciones que han sido publicadas, pero no son aplicables a la fecha de los presentes estados financieros son reveladas a continuación. La sucursal adoptará esas normas en la fecha en la que entren en vigencia, de acuerdo con los decretos emitidos por las autoridades locales.

NIIF 9 Instrumentos Financieros

La NIIF 9 "Instrumentos financieros" sustituyó la NIC 39 "Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración" y entra en vigencia para los ejercicios anuales que comenzaron a partir del 1 de enero de 2018. La NIIF 9 incluye: 1) Clasificación y medición de activos y pasivos financieros, 2) deterioro de activos financieros y 3) Contabilidad de coberturas.

La Sucursal no prevé un impacto significativo en su estado de situación financiera por la aplicación de los requerimientos de clasificación y medición de la NIIF 9. Se espera continuar con la medición al valor razonable de todos los activos financieros que a la fecha se miden al valor razonable.

NIIF 15 Ingresos de Contratos Firmados con Clientes

La NIIF 15 fue emitida en mayo de 2014 y modificada en abril de 2016 por parte de la IASB. Esta norma fue incluida en el Decreto 2496 de 2015 y su enmienda fue incluida en el Decreto 2131 de 2016, con vigencia a partir del 1 de enero de 2018. La norma establece un modelo que consta de cinco pasos para contabilizar el ingreso generado a partir de contratos firmados con clientes. Bajo la NIIF 15, el ingreso está reconocido por un monto que refleje la contraprestación a que la entidad espera tener derecho, a cambio de la prestación de servicios o la transferencia de bienes a un cliente.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

NIIF 15 Ingresos de Contratos Firmados con Clientes (continuación)

La nueva norma de ingresos reemplaza todos los requerimientos establecidos actualmente para el reconocimiento de ingresos bajo NIIF. Es requerida una aplicación retrospectiva completa o una aplicación retrospectiva modificada para períodos anuales que inicien a partir del 1 de enero de 2018.

La Sucursal planea adoptar el nuevo estándar en la fecha establecida usando el método de aplicación retrospectivo modificado.

Para el 2017 la Sucursal ejecutó una evaluación preliminar de la NIIF 15 identificando que no tuvo un efecto material en los importes reconocidos en el estado de situación financiera y en los estados de resultados y resultados integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo en períodos anteriores.

La evaluación incluyó los siguientes aspectos:

Exploración y producción: Ingresos asociados a la venta de petróleo crudo y de gas natural. No se identificaron impactos significativos para el reconocimiento, medición o presentación para este aspecto, los principales aspectos considerados fueron contratos largo plazo, producción, acuerdo de compra y venta y componentes variables del precio.

Dentro del análisis se identificó que los contratos vigentes por este concepto con Gunvor Colombia C.I S.A.S y C.I Trafigura Petroleum Colombia S.A.S son contratos no mayores a un año y existen situaciones indicativas que el precio y volumen no sean medibles contractualmente.

Cesión de capacidad de transporte: La Casa Matriz de la Sucursal es accionista de la sociedad Oleoducto de Colombia (ODC) y, como tal, tiene una capacidad de transportar y tiene derecho de prioridad sobre la capacidad correspondiente a su calidad de accionista.

Dado los actuales niveles de producción, la Sucursal no ocupa el 100% de ese derecho y ha decidido ceder parcial y temporalmente la capacidad poseída a otras compañías.

La capacidad cedida máxima a cada compañía ha sido establecida contractualmente sin embargo el cesionario está obligado a informar a la Sucursal antes de las fechas límites de nominación de ODC, los volúmenes para cada mes de operación que nominara y durante la vigencia del contrato las partes podrán acordar utilizar una capacidad adicional a la referida como máxima bajo la modalidad de spot, de acuerdo a la disponibilidad de la Sucursal.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

NIIF 15 Ingresos de Contratos Firmados con Clientes (continuación)

Los contratos no son mayores a un año como se relaciona continuación:

Empresa	Concepto	Tipo	Volumen BPD	FEE USD/BBL	INICIO	FINALIZACION
CEPSA	Cesión de capacidad en ODC	Nominación	5,000	\$ 0.35	1-Aug-16	31-Dec-17
			1,600	\$ 0.30	1-Jan-18	31-Jan-18
CI TRAFIGURA	Cesión de capacidad en ODC	Nominación	5,000	\$ 0.30	1-Oct-16	31-Jan-18
	Cesión de capacidad en Descargadero Vasconia		5,000	\$ 0.20	1-Feb-17	31-Dec-17
VITOL COLOMBIA	Cesión de capacidad en ODC	Nominación	4,000	\$ 0.32	1-Apr-17	31-May-17
				\$ 0.36	1-Jun-17	31-Mar-18
	Cesión de capacidad en Descargadero Vasconia		Indeterminado	\$ -	5-May-17	31-Mar-18
BP LATAM GOAM	Cesión de capacidad en Descargadero Vasconia	Nominación	3,600	\$ 0.10	1-Apr-17	31-May-17
			1,600	\$ 0.10	1-Jun-17	31-Mar-18
	Cesión de capacidad en ODC		Indeterminado	\$ 0.30	14-Jun-17	31-Mar-18
EQUION	Cesión de capacidad en ODC	SOP	1,000	\$ 0.25	1-Apr-17	30-Sep-18
			4,500	\$ 0.20	1-Oct-17	31-Mar-18
	Cesión de capacidad en Descargadero Vasconia		1,000	\$ -	1-Apr-17	30-Sep-17
			4,500	\$ -	1-Oct-17	31-Mar-18
GUNVOR	Cesión de capacidad en ODC	Nominación	6,000	\$ 0.32	12-Oct-17	31-Dec-17

Enmiendas a la NIC 7 – Revelaciones

Esta enmienda se incluye en el anexo 1.2 al Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2131 de 2016, con vigencia a partir del 1 de enero de 2018. Hace parte de la iniciativa de revelaciones del IASB y requiere que la Sucursal revele información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar cambios en los pasivos que surjan por actividades de financiación, incluyendo cambios que surjan o no de entradas o salidas de efectivo. En la aplicación inicial de la modificación las compañías no estarían obligadas a incluir información comparativa de períodos anteriores. La aplicación de esta enmienda resultará en revelaciones adicionales en los estados financieros de la Sucursal.

Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos por Pérdidas no Realizadas - Enmiendas a la NIC 12

Esta enmienda se incluye en el anexo 1.2 al Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2131 de 2016, con vigencia a partir del 1 de enero de 2018. Esta modificación establece la necesidad de una compañía de considerar si las leyes tributarias restringen las fuentes de ganancias fiscales contra las que se puedan cargar las diferencias temporarias deducibles, además de brindar una guía acerca de cómo una compañía debe determinar sus ganancias fiscales futuras y explicar las circunstancias en las que la ganancia fiscal puede incluir la recuperación de ciertos activos por un valor mayor al valor en libros.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos por Pérdidas no Realizadas - Enmiendas a la NIC 12 (continuación)

Las compañías deberán aplicar estas enmiendas de manera retrospectiva, sin embargo, en el momento de la aplicación inicial de esta enmienda, el cambio en el patrimonio de apertura del primer período comparativo podría reconocerse en las utilidades retenidas de apertura (o en otro componente del patrimonio, según sea apropiado) sin distribuir el cambio entre las utilidades retenidas de apertura y otros componentes del patrimonio. Si la Sucursal aplicara esta exención, deberá revelar este hecho. Se espera que esta enmienda no represente impacto alguno para la Sucursal.

NIIF 16: Arrendamientos

La NIIF 16 fue emitida por el IASB en enero de 2016 y reemplaza la NIC 17, la CINIIF 4, SIC 15 y SIC 27. Esta norma establece los principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación de arrendamientos y requiere a los arrendatarios contabilicen todos sus arrendamientos bajo un mismo modelo de balance similar a la contabilización bajo NIC 17 de los arrendamientos financieros.

La norma incluye dos exenciones de reconocimiento para arrendatarios: arrendamiento de activos de bajo monto (por ejemplo, computadores personales) y arrendamientos de corto plazo (es decir, arrendamientos con un término menor a 12 meses). Al inicio del arrendamiento, el arrendatario reconocerá un pasivo para el pago de los cánones (pasivo por arrendamiento) y un activo que representaría el derecho a usar el activo subyacente durante el término del arrendamiento (derecho de uso del activo). Los arrendatarios deberán reconocer de manera separada el gasto por intereses del pasivo por arrendamiento y el gasto por depreciación del derecho de uso.

Los arrendatarios deberán también remedir el pasivo por arrendamiento a partir de la ocurrencia de ciertos eventos (por ejemplo, un cambio en el término del arrendamiento, un cambio en los cánones futuros como resultado de un cambio en el índice o tasa usada para determinar dichos cánones). El arrendatario generalmente reconocerá el monto de la remediación del pasivo por arrendamiento como un ajuste en el activo por derecho de uso.

La contabilidad del arrendador bajo NIIF 16 no tiene modificaciones sustanciales con respecto a la efectuada bajo NIC 17. Los arrendadores continuarán clasificando todos sus arrendamientos usando los mismos principios de clasificación de la NIC 17, entre arrendamientos financieros y operativos.

La NIIF 16 también requiere que los arrendatarios y arrendadores incluyan unas revelaciones más extensas a las incluidas bajo NIC 17. Esta norma se incluye en el anexo 1.3 del Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2170 de 2017, con vigencia a partir del 1 de enero de 2019. Como resultado de su implementación, las Compañías de petróleo y gas podrían reconocer más activos y pasivos, derivados principalmente del alquiler de equipos de perforación y oficinas. La Sucursal continuará realizando un análisis más detallado del impacto potencial en los Estados Financieros de la adopción de la NIIF 16 y no espera adoptarla de manera anticipada.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

NIIF 17: Contratos de Seguros

En mayo de 2017, el IASB emitió la NIIF 17, un nuevo estándar contable integral para contratos de seguros cubriendo la medición y reconocimiento, presentación y revelación. Una vez entre en vigencia, la NIIF 17 reemplazará la NIIF 4, emitida en 2005. La NIIF 17 aplica a todos los tipos de contratos de seguro, sin importar el tipo de entidades que los emiten, así como ciertas garantías e instrumentos financieros con características de participación discrecional. Esta norma incluye pocas excepciones.

El objetivo general de la norma consiste en dar un modelo de contabilidad para contratos de seguro que sea más útil y consistente para los aseguradores. Contrario a los requerimientos de la NIIF 4, que busca principalmente proteger políticas contables locales anteriores, la NIIF 17 brinda un modelo integral para estos contratos, incluyendo todos los temas relevantes. La esencia de esta norma es un modelo general, suplementado por:

- Una adaptación específica para contratos con características de participación directa (enfoque de tarifa variable)
- Un enfoque simplificado (el enfoque de prima de asignación) principalmente para contratos de corta duración

La NIIF 17 no ha sido introducida en el marco contable colombiano por medio de decreto alguno a la fecha.

Transferencia de Propiedades de Inversión – Enmiendas a la NIC 40

Estas enmiendas hacen algunas aclaraciones para los casos en los que una compañía debe transferir propiedades, incluyendo propiedades en construcción o propiedades de inversión. Estas enmiendas establecen que un cambio en uso se presenta cuando la propiedad empieza a cumplir o deja de cumplir la definición de propiedad de inversión y existe evidencia de dicho cambio. Un simple cambio en la intención de uso de la propiedad por parte de la Administración no constituye evidencia de un cambio en uso. Las compañías deben aplicar las enmiendas de manera prospectiva sobre los cambios en uso que ocurran a partir del período en que se empiecen a aplicar estas enmiendas.

Las compañías deberán reevaluar la clasificación de la propiedad mantenida a esa fecha y, si aplica, reclasificarla para reflejar las condiciones existentes en ese momento. Esta enmienda se incluye en el anexo 1.3 del Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2170 de 2017, con vigencia a partir del 1 de enero de 2019. La Sucursal aplicará las enmiendas cuando sean efectivas, sin embargo, teniendo en cuenta que la Sucursal actualmente está en línea con estas aclaraciones, no se espera que éstas tengan efecto sobre sus estados financieros.

Clasificación y Medición de Transacciones con Pagos Basados en Acciones – Enmiendas a la NIIF 2

Estas enmiendas fueron emitidas por el IASB con el fin de responder a tres áreas principales: los efectos de las condiciones para la irrevocabilidad de la concesión en la medición de transacciones de pagos basados en acciones pactadas en efectivo, la clasificación de las transacciones de pagos basadas en acciones con características de liquidación neta para obligaciones de retención de impuestos y la contabilidad cuando una modificación a los términos y condiciones de las transacciones de pagos basados en acciones cambian su clasificación de liquidadas en efectivo a liquidadas en patrimonio.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

Clasificación y Medición de Transacciones con Pagos Basados en Acciones – Enmiendas a la NIIF 2 (continuación)

En la adopción, las compañías están requeridas a aplicar las enmiendas sin reexpresar períodos anteriores, pero se permite la aplicación retrospectiva si es elegible para las tres enmiendas y cumple otros criterios. Estas enmiendas se incluyen en el anexo 1.3 del Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2170 de 2017, con vigencia a partir del 1 de enero de 2019. Para la Sucursal estas enmiendas no tienen efecto alguno.

Mejoras anuales 2014 – 2016 (Emitidas en diciembre de 2016)

Estas mejoras se incluyen en el anexo 1.3 del Decreto 2420 de 2015, por medio del Decreto 2170 de 2017, con vigencia a partir del 1 de enero de 2019, e incluyen:

NIIF 1 “Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera” – Eliminación de las Exenciones de Corto Plazo para Adoptantes por Primera Vez

Las exenciones de corto plazo incluidas en los párrafos E3 – E7 de la NIIF 1 fueron eliminadas debido a que ya cumplieron su propósito. Esta enmienda no ha sido introducida en el marco contable colombiano por medio de decreto alguno a la fecha y no es aplicable a la Sucursal.

NIC 28 “Inversiones en Asociadas y Acuerdos Conjuntos” – Aclaraciones acerca de que la medición de las Participadas al valor Razonable con Cambios en Resultados debe Efectuarse por cada una de las Inversiones

Estas enmiendas aclaran lo siguiente:

- Una compañía que es una organización de capital de riesgo u otra entidad calificada, puede elegir en el reconocimiento inicial de cada una de las inversiones, medir sus inversiones en asociadas y acuerdos conjuntos al valor razonable con cambios en resultados.
- Si una entidad, que no es una entidad de inversión, tiene un interés en una asociada o acuerdo conjunto que, si es una entidad de inversión, la entidad puede, en la aplicación del método de participación patrimonial, elegir acumular la medición al valor razonable aplicada por esta entidad de inversión a sus asociadas o acuerdos conjuntos.
- Esta elección se hace de manera separada para cada inversión, en la fecha más cercana entre la fecha en que la entidad de inversión es reconocida inicialmente, la fecha en la que la asociada o acuerdo conjunto se convierte en entidad de inversión y la fecha en la que entidad de inversión asociada o acuerdo conjunto se convierte en matriz.

Estas enmiendas deben ser aplicadas de manera retrospectiva y no han sido introducidas en el marco contable colombiano por medio de decreto alguno a la fecha. Estas enmiendas no son aplicables a la Sucursal.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

Aplicación de la NIIF 9 “Instrumentos Financieros” con la NIIF 4 “Contratos de Seguro” – Enmiendas a la NIIF 4

Las enmiendas están dirigidas a resolver asuntos que surgen como resultado de la implementación de la nueva norma de instrumentos financieros, NIIF 9, antes de la implementación de la NIIF 17 “Contratos de seguro”, que reemplaza la NIIF 4. Estas enmiendas introducen dos opciones para las entidades que emiten contratos de seguro: una exención temporal de la aplicación de la NIIF 9 y un enfoque de superposición. Una compañía puede optar por el enfoque de superposición cuando adopta la NIIF 9 y aplicar este enfoque de retrospectivamente a los activos financieros designados en la transición a NIIF 9. Estas enmiendas no son aplicables a la Sucursal.

CINIIF 22 Transacciones en Moneda Extranjera y Contraprestaciones Anticipadas

Esta interpretación aclara que la determinación de la tasa de cambio a utilizar en el reconocimiento inicial de un activo, ingreso o gasto (o parte de ellos) en la baja de los activos o pasivos no monetarios relacionados con la contraprestación anticipada, la fecha de la transacción en la fecha en la que una entidad inicialmente reconoce el mencionado activo o pasivo no financiero como resultado del pago anticipado.

Si existen múltiples pagos por anticipado, sean recibidos o entregados, las compañías deberán determinar la fecha de transacción para cada uno de esos pagos. Las compañías pueden aplicar estas enmiendas retrospectivamente o podría aplicarla de manera prospectiva para todos los activos, ingresos y gastos en su alcance, que fueron reconocidos a partir de:

- i. El inicio de período en el que la compañía aplique la interpretación por primera vez, o
- ii. El inicio del período anterior, presentado como información comparativa en los estados financieros del período en el que aplique por primera vez esta interpretación.

Esta interpretación no ha sido introducida en el marco contable colombiano por medio de decreto alguno a la fecha. Teniendo en cuenta que la práctica actual de la Sucursal se encuentra en línea con esta interpretación, la Sucursal no espera ningún efecto de ésta en sus estados financieros.

CINIIF 23 Incertidumbre Frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias

La interpretación trata la contabilidad de impuesto a las ganancias en los casos en los que los tratamientos fiscales incluyen incertidumbres que afectan la aplicación de la NIC 12 y no aplica a impuestos que están fuera del alcance de esta NIC, ni incluye requerimientos específicos relacionados con intereses y sanciones asociadas con tratamientos fiscales inciertos. La interpretación trata lo siguiente:

- Cuando la entidad considera tratamientos fiscales inciertos de manera separada
- Los supuestos efectuados por la entidad acerca del examen de los tratamientos fiscales por parte de las autoridades correspondientes

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

2.5. Normas de Contabilidad y de Información Financiera Aceptadas en Colombia Emitidas Aún No Vigentes (continuación)

CINIIF 23 Incertidumbre Frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias (continuación)

- La manera en que la entidad determina la utilidad fiscal (o pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas o créditos fiscales no utilizados, y tarifas fiscales
- La manera en que la entidad considera los cambios en hechos y circunstancias

Una compañía debe determinar si evalúa cada tratamiento incierto por separado o agrupados, debiendo utilizar el enfoque que mejor predice la resolución de las incertidumbres.

Esta interpretación no ha sido introducida en el marco contable colombiano por medio de decreto alguno a la fecha. Teniendo en cuenta que la Sucursal opera en un ambiente de impuestos complejo, la aplicación de esta interpretación podrá afectar sus estados financieros y revelaciones. Adicionalmente, la Sucursal deberá establecer procesos y procedimientos para obtener la información que sea necesaria para aplicar esta interpretación de manera oportuna.

2.6. Corrección de un Error

En 2016 la Sucursal presentó un error sus estados financieros en la cuenta de inversión suplementaria al capital asignado (ISCA) dado que al 31 de diciembre de 2016 la Sucursal registraba en el ISCA un saldo crédito por USD \$115,817,836.34; sin embargo, presentó como equivalentes en pesos saldo debito por \$ 710,609,697; diferencia originada desde la consolidación patrimonial con SPEP Energy Netherland B.V. Sucursal Colombia

El error se identificó y se corrigió reexpresando los estados financieros de 2016, de la siguiente manera:

	<u>Reexpresado</u>	<u>Anterior</u>
Impacto sobre el patrimonio		
Inversión suplementaria al capital asignado	\$ 347,535,740	\$ (710,609,697)
Otro resultado integral	382,151,254	1,440,296,691
Impacto sobre otro resultado integral		
Efecto en conversión a moneda de presentación	\$ (1,119,836,831)	\$ (61,691,394)

3. Ingreso por Ventas

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Venta de crudo propio	\$ 42,733,370	\$ 44,003,132
Ventas de gas	8,030,939	48,539,834
Otros Ingresos Alquiler Capacidad Activo (2)	6,823,361	-
Ventas de crudo comprado a terceros (1)	964	19,854,672
	<u>\$ 57,588,634</u>	<u>\$ 112,397,638</u>

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

3. Ingreso por Ventas (continuación)

	2017		2016		
Otros ingresos alquiler capacidad:					
Cepsa Colombia S.A.	\$	1,820,926	27%	\$	—
CI Trafigura Petroleum Colombia SAS		1,575,914	23%		—
Ecopetrol S.A.		1,486,395	22%		—
Vitol Colombia CI SAS		685,309	10%		—
BP Latin America LLC Suc Col.		557,089	8%		—
Equion Energia Limited		411,526	6%		—
Gunvor Colombia SAS		175,652	3%		—
GOAM 1CI SAS		110,550	2%		—
Subtotal		6,823,361			—
Total ventas	\$	57,588,634		\$	112,397,638

4. Costo de Ventas

	2017		2016	
Deterioros (4.1)	\$	735,533,219	\$	—
Depreciaciones y amortizaciones		20,062,518		76,461,719
Servicio transporte de crudo		12,314,026		26,770,202
Mantenimientos y reparaciones		8,112,460		4,441,934
Otros servicios técnicos		7,312,965		22,701,215
Costos y gastos de personal		5,956,992		5,412,788
Gastos de seguridad		5,121,006		6,047,369
Seguros		2,672,788		3,424,713
Servicio de transporte de materiales		1,416,288		1,134,575
Gastos de medio ambiente		1,396,143		1,168,369
Arrendamientos		1,203,017		1,127,070
Otros		503,362		657,075
Compra de diluyente		320,697		—
Inventario inicial menos final y otras asignaciones		(3,857,160)		3,121,931
	\$	798,068,321	\$	152,468,960

- Durante 2017 y 2016, la Sucursal ha implementado una serie de iniciativas de reducción de costos en respuesta a los bajos precios del crudo. Los servicios de seguridad se optimizaron en tarifas y se mantuvieron los mínimos requerimientos para la operación del campo.
- Disminuyó el uso del diesel como generador de energía mejorando el uso a la interconexión eléctrica.
- Los servicios de operación de los campos se mantuvieron con el mínimo personal requerido para el mantenimiento y funcionamiento de la operación.
- Al reducir la producción, el costo de transporte de crudo sufre una disminución sustancial.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

4. Costo de Ventas (continuación)

- Dado los bajos precios del crudo, la Sucursal tomo la decisión de mantener los campos en el mínimo de producción, por este motivo el mantenimiento de equipos es bajo dada la no utilización de los mismos.
- El overlifting o underlifting e inventario inicial menos final se incluye como menor o mayor valor del costo de venta.

4.1. Deterioro

La Sucursal está expuesta a determinados riesgos futuros producto de variaciones en: a) precios del petróleo, b) perfiles de costos, c) inversión y mantenimiento, d) monto de las reservas recuperables, e) cambios en la regulación local e internacional, entre otros. Cualquier cambio en las anteriores variables para calcular el monto recuperable puede tener un efecto material en el reconocimiento o recuperación de los cargos por deterioro. Por ejemplo, los activos de exploración y producción son altamente sensibles a las variaciones del precio de hidrocarburos.

En 2017, producto de las nuevas variables de mercado, incorporación de nuevas reservas, diferenciales de precio vs la referencia a Brent y diferencial Vasconia, información técnica y operacional disponible, se presentan los siguientes gastos por deterioro de activos de exploración y explotación para la Sucursal, así:

Para propósitos de pruebas de deterioro las unidades generadoras de efectivo (UGE) identificadas y evaluadas como tal se resumen a continuación son:

Deterioro:	
Matambo	\$ 230,013,434
Maranta	60,319,860
Ombu	309,405,761
Cusiana	2,522,831
Ajuste por conversión	133,271,333
	<u>\$ 735,533,219</u>

Los supuestos utilizados en el modelo para determinar los valores recuperables incluyen:

- El valor razonable menos los costos de disposición de los activos de exploración y producción fue determinado con base en flujos de efectivo después de impuestos que se derivan de los planes de negocios aprobados por la administración de la Sucursal, los cuales son desarrollados sobre variables macroeconómicas de largo plazo y supuestos fundamentales de oferta y demanda.
- Tasa de descuento - representan la evaluación actual del mercado respecto de los riesgos específicos asociados a cada unidad generadora de efectivo, considerando el valor del dinero en el tiempo y los riesgos particulares de los activos subyacentes que no se incorporaron a las estimaciones de flujos de efectivo y que pueden afectar los mismos. La tasa de descuento en términos reales determinada es del 10% basados en el riesgo del sector y sustentado en el informe de reservas del auditor.
- Precio de petróleo – Brent: Las proyecciones incluyen US\$61.99/barril para 2018, US\$71.07/barril promedio para mediano plazo y US\$79.49/barril a partir de 2027.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

4.1. Deterioro (continuación)

- Balance de reservas de crudo y gas, además de las reservas probadas, las reservas probables y posibles fueron también consideradas, están de acuerdo con los pronósticos y perfiles de producción del plan a largo plazo suministrados en el informe de auditoría de reservas preparado por la compañía RYDER SCOTT COMPANY L.P. El monto total Gross de reservas utilizadas en el análisis de deterioro es como se muestra a continuación:

	CAMPO RICO		MARANTA		MATAMBO		OMBU	
	Gross	Neto	Gross	Neto	Gross	Neto	Gross	Neto
	<i>(millones de barriles de petróleo equivalentes)</i>							
2018	\$ 804	\$ 390	\$ 173	\$ 160	\$ 218	\$ 218	\$ 653	\$ 552
2019	1,130	697	74	68	926	694	1,032	873
2020	1,159	802	-	-	1,028	774	815	690
2021	848	573	-	-	1,293	904	1,129	955
2022	578	382	-	-	916	642	1,953	1,653
2023	438	256	-	-	570	382	2,828	2,392
2024	258	129	-	-	-	-	3,103	2,625
2025	81	38	-	-	-	-	2,375	2,010
2026	49	23	-	-	-	-	1,153	976
2027	14	6	-	-	-	-	277	234
	\$ 5,359	\$ 3,296	\$ 247	\$ 228	\$ 4,951	\$ 3,614	\$ 15,318	\$ 12,960

Con base en las fuentes externas analizadas, consideramos adecuadas las estimaciones realizadas para el cálculo del valor recuperable en los modelos de deterioros realizados.

5. Gastos Operacionales de Administración

	2017	2016
Gastos de personal	\$ 18,879,827	\$ 17,138,821
Contribuciones y afiliaciones (1)	9,759,957	12,070,820
Costos de oficina	3,751,231	3,802,623
Honorarios	2,801,050	2,905,531
Depreciaciones	950,394	2,166,251
Gastos de viaje	860,786	694,489
Seguros	13,691	27,163
	\$ 37,016,936	\$ 38,805,698

(1) Incluye principalmente el reconocimiento del impuesto a la riqueza por \$3,121,982 y \$7,785,173 en 2017 y 2016, respectivamente.

6. Otros Ingresos

	2017	2016
Recuperación de costos y provisiones	\$ 3,242,275	\$ 6,724,692
Otros	149,704	795,107
	\$ 3,391,979	\$ 7,519,799

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

7. Gastos e Ingresos Financieros

	2017	2016
Gastos financieros:		
Gastos por Intereses no pagaderos	\$ (2,058,182)	\$ (1,569,282)
Cargos bancarios	(634,291)	(1,305,624)
Intereses bancarios	(32,602)	(20,371)
	(2,725,075)	(2,895,277)
Ingresos financieros:		
Diferencia en cambio, neta	875,276	8,011,904
Intereses	458,955	664,535
Otros	46,275	20,725
	1,380,506	8,697,164
	\$ (1,344,569)	\$ 5,801,887

8. Propiedad, Planta y Equipo, neto

	Activos de Petróleo y Gas	Otros Activos Administrativos	Total
Costo:			
Al 31 de diciembre de 2015	\$ 4,685,740,386	\$ 16,474,554	\$ 4,702,214,940
Adquisiciones	(3,574,417)	34,489	(3,539,928)
Ajuste por conversión	(221,303,666)	(778,578)	(222,082,244)
Al 31 de diciembre de 2016	4,460,862,303	15,730,465	4,476,592,768
Adquisiciones / Reclasificaciones	28,030,505	347,664	28,378,169
Ajuste por conversión	(579,800)	(6,221)	(586,021)
Al 31 de diciembre de 2017	\$ 4,488,313,008	\$ 16,071,908	\$ 4,504,384,916
Depreciación acumulada/ deterioro:			
Al 31 de diciembre de 2015 reexpresado	\$ 3,393,231,738	\$ 13,281,738	\$ 3,406,513,476
Depreciación / amortización del año	76,461,719	2,166,251	78,627,970
Ajuste por conversión	(155,440,936)	(663,033)	(156,103,969)
Al 31 de diciembre de 2016	3,314,252,521	14,784,956	3,329,037,477
Pérdidas por deterioro	735,533,219	-	735,533,219
Depreciación/Amortización del año	20,062,518	950,394	21,012,912
Ajuste por conversión	10,808,016	15,846	10,823,862
Al 31 de diciembre de 2017	\$ 4,080,656,274	\$ 15,751,196	\$ 4,096,407,470
Importe neto en libros:			
Al 31 de diciembre de 2016	\$ 1,146,609,782	\$ 945,509	\$ 1,147,555,291
Al 31 de diciembre de 2017	\$ 407,656,734	\$ 320,712	\$ 407,977,446

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

8. Propiedad, Planta y Equipo (continuación)

A continuación, se detalla los saldos de activos de acuerdo con cada unidad de negocio:

	2017	2016
Proyectos productivos:		
Matambo	\$ 496,684,736	\$ 484,784,744
Campo Rico	373,389,764	366,543,043
Totumal	84,027,632	84,817,795
Ombu	561,738,727	555,570,269
Maranta	131,873,802	132,518,436
Cusiana	1,882,145,765	1,883,748,398
Costos exploratorios:		
Durillo	12,430,859	12,039,034
VSM32	6,256,642	5,738,866
Ceiba	7,123,341	7,025,983
Manzano	4,653,524	4,501,388
Cardon	1,301,919	1,592,863
Nogal	9,920,515	4,635,902
Ajuste por conversión adiciones	916,765,782	917,345,582
	<u>4,488,313,008</u>	<u>4,460,862,303</u>
Amortización:		
Matambo	(145,373,378)	(144,900,556)
Campo Rico	(298,435,031)	(288,797,320)
Totumal	(27,151,170)	(27,421,801)
Ombu	(93,199,034)	(91,319,967)
Maranta	(42,406,381)	(42,406,381)
Cusiana	(1,879,622,936)	(1,875,244,450)
VSM32	(6,256,642)	(5,738,866)
Ceiba	(7,123,341)	(7,025,983)
Manzano	(4,653,524)	(4,501,388)
Cardon	(1,301,919)	(1,592,863)
Deterioro:		
Matambo	(246,380,324)	(16,366,890)
Campo Rico	(50,315,484)	(50,315,484)
Totumal	(56,876,461)	(57,395,993)
Maranta	(73,577,516)	(13,257,656)
Ombu	(309,405,761)	-
Cusiana	(2,522,831)	-
Ajuste por conversión	(836,054,541)	(687,966,923)
	<u>(4,080,656,274)</u>	<u>(3,314,252,521)</u>
	<u>\$ 407,656,734</u>	<u>\$ 1,146,609,782</u>

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

9. Inventarios

	2017	2016
Materiales de perforación (1)	\$ 43,947,223	\$ 47,260,436
Ajuste por conversión	7,289,337	10,939,982
Petróleo crudo producido para la venta	5,549,017	3,316,657
Materiales de producción	1,407,452	3,704,756
Crudo comprado a terceros	310,479	-
	\$ 58,503,508	\$ 65,221,831

Los inventarios no tienen restricciones o gravámenes que limiten su negociabilidad o realización.

- (1) La valoración de los inventarios de materiales de perforación fue sometida durante el 2017 a una revisión en su medición determinando esta actualización al costo de adquisición, que se compone por el precio de compra, los aranceles, impuesto no recuperables, transportes y otros atribuibles a la adquisición.

10. Deudores Comerciales y Otras Cuentas por Cobrar

	2017	2016
Participaciones en cuentas conjuntas (Nota 14)	\$ 6,876,108	\$ 4,342,167
Otras cuentas por cobrar	2,801,738	1,768,959
Anticipos y avances	1,833,497	2,379,320
Cuentas por cobrar ventas de crudo (1)	924,758	8,128,161
Cuentas por cobrar ventas de gas	231,139	1,314,098
Cuentas por cobrar a empleados	209,007	145,730
	\$ 12,876,247	\$ 18,078,435

- (1) El saldo de 2016 corresponde principalmente al cliente Sinochem internacional Oil (Singapore) por \$7,991,229. Ver Nota 18, durante el 2017 el saldo corresponde a crudo propio.

11. Impuestos

El siguiente es el detalle de activos y pasivos por impuestos corrientes:

	2017	2016
Activos por impuestos corrientes:		
Saldo a favor de IVA	\$ 3,633,645	\$ 4,694,006
Anticipo de impuestos	2,845,223	6,046,187
	\$ 6,478,868	\$ 10,740,193
Pasivos por Impuestos Corrientes:		
Otros impuestos por pagar (2)	\$ 5,970,493	\$ 1,599,707

- (1) En 2017 corresponde al anticipo del impuesto de renta de 2018.

- (2) Corresponde al impuesto y la sobretasa del impuesto de renta de 2017 y 2016.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Impuesto a las Ganancias e Impuesto Diferido

La provisión para el impuesto sobre la renta de 2017 y 2016 se determinó por renta presuntiva. Las principales partidas conciliatorias entre la pérdida antes de impuestos y la renta fiscal son las siguientes:

	2017	2016
Pérdida antes de impuestos sobre la renta	\$ (775,449,213)	\$ (65,555,334)
Más impuestos y otros gastos no deducibles:		
Ingresos reconocidos en el año corriente	830,760	(23,684,388)
Otros ingresos no gravados	(3,662,100)	(13,298,905)
Otros gastos no deducibles	16,258,304	6,776,509
Impuestos no deducibles	3,320,668	34,438,016
Depreciaciones, amortizaciones y deterioros en exceso	595,315,069	(92,717,070)
Ajuste por conversión de los estados financieros	127,972,603	37,527,632
Impuesto a las Ganancias e Impuesto Diferido		
Renta fiscal (A) -base renta	(35,413,909)	(116,513,540)
Renta fiscal (A) -base CREE - (excluye intereses análisis de atribución y compensaciones)	-	(116,513,540)
Patrimonio líquido fiscal del año anterior	424,091,589	724,380,081
Menos activos Improductivos	8,005,619	16,806,825
Renta presuntiva 3.5% (2016 3%) (B)	14,563,009	21,227,200
Renta líquida gravable base mayor entre (A) y (B) Renta	14,563,009	21,227,200
Renta líquida gravable base mayor entre (A) y (B) CREE	-	21,227,200
Impuesto de renta a la tarifa del 34% (2016 25%)	4,951,423	5,306,800
Impuesto CREE de 9%	-	1,910,448
Impuesto sobretasa renta (Antes CREE) de 6%	825,781	1,225,632
Ajuste en conversión de estados financieros	(63,600)	141,435
Provisión de impuesto de renta	5,713,604	8,584,315
Retención en la fuente	(1,418,864)	(14,489,067)
Aplicación anticipo del año gravable 2017	(1,233,069)	-
Anticipo para el año gravable 2018	2,845,223	-
Saldo por pagar (a favor) de impuesto año corriente	5,906,893	(5,904,752)
Ajuste en conversión de estados financieros	63,600	(141,435)
Total saldo a pagar (favor) renta y CREE	\$ 5,970,493	\$ (6,046,187)

El cargo a resultados del impuesto diferido se detalla de la siguiente manera:

	2017	2016
Crédito	\$ -	\$ (21,186,766)
Débito	323,142,036	
Ajuste por conversión	4,514,521	7,484,447
	\$ 327,656,557	\$ (13,702,319)

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Impuesto a las Ganancias e Impuesto Diferido (continuación)

Resumen del saldo de impuesto sobre la renta diferido activo y pasivo:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Impuesto de renta diferido pasivo:		
Saldo inicial	\$ (164,768,714)	\$ (151,066,395)
Movimiento del año	164,768,714	(13,702,319)
Saldo final	<u>\$ -</u>	<u>\$ (164,768,714)</u>
Impuesto de renta diferido activo:		
Saldo inicial	\$ -	\$ -
Movimiento del año	162,887,843	-
Saldo final	<u>\$ 162,887,843</u>	<u>\$ -</u>
Impuesto neto de renta diferido	<u>\$ 162,887,843</u>	<u>\$ (164,768,714)</u>

El impuesto neto de renta diferido activo, neto se origina en las siguientes diferencias temporales:

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Pasivos estimados y provisiones	\$ 90,809,710	\$ 10,212,462
Inventarios	-	(868,959)
Depreciaciones y amortizaciones contables en exceso	213,884,323	(501,495,392)
Pérdidas fiscales	175,222,723	-
Diferencia en cambio	2,402	-
	<u>479,919,158</u>	<u>(492,151,889)</u>
Tarifa del impuesto promedio a tasas vigentes	33%	35%
Saldo neto de renta por impuesto diferido activo	<u>158,373,322</u>	<u>(172,253,161)</u>
Ajustes por conversión	4,514,521	7,484,447
Saldo neto de renta por impuesto diferido activo, neto	<u>\$ 162,887,843</u>	<u>\$ (164,768,714)</u>

Conciliación del patrimonio contable y el patrimonio fiscal:

Patrimonio contable	\$ 543,481,291	\$ 1,022,089,623
Reajustes fiscales	(528,344,538)	(284,577,794)
Provisiones y pasivos estimados	37,583,338	47,726,025
Impuesto diferido, neto	(162,887,843)	3,146,471
Exceso amortización y depreciación contable vs fiscal	485,633,421	(364,292,735)
Patrimonio fiscal	<u>\$ 375,465,669</u>	<u>\$ 424,091,590</u>

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Impuesto a las Ganancias e Impuesto Diferido (continuación)

El activo/pasivo neto por el impuesto a las ganancias diferido se compone de los siguientes conceptos:

	Estado de Situación Financiera		Estado de Resultados	
	2017	2016	2017	2016
Amortización de inversiones petrolíferas	\$ 74,290,780	\$ (168,221,875)	\$ 239,990,343	\$ (1,868,555)
Depreciación de propiedades, planta y equipo	64,676	(116,896)	84,454	403,175
Pérdidas fiscales	57,823,499	–	57,823,499	–
Provisión de costos y gastos	6,852,360	–	6,852,360	–
Revaluación de materiales en bodegas	–	–	–	11,650,151
Revaluación de inventarios de crudo	–	(351,133)	351,133	1,565,088
Provisión Ambiental	19,607,807	(113,775)	19,721,582	(4,618,564)
Provisión de Abandono	4,247,832	4,034,965	2,832,298	(20,744,947)
Diferencia en cambio	889	–	889	–
Ajustes por conversión	–	–	(4,514,522)	(7,573,114)
Activo/Pasivo neto por impuesto diferido	\$ 162,887,843	\$ (164,768,714)	\$ 323,142,036	\$ (21,186,766)

Resumen de las pérdidas fiscales al 31 de diciembre de 2017:

Año Origen	Año de Expiración	Saldo por Amortizar
2016	Indefinido	\$ 130,976,971
2017	2029	\$ 35,413,909

Resumen de excesos de renta presuntiva para renta al 31 de diciembre de 2017:

	Año Origen	Año de Expiración	Saldo por Amortizar
Excesos de renta presuntiva	2017	2022	\$ 41,384,432

Impuesto Sobre la Renta

La pérdida fiscal acumulada para el cierre de 2017, es de \$166,390,880 la cual se compone de \$45,305,250 por Impuesto de CREE generado al 2016 y \$121,085,630 correspondientes al cálculo de la provisión de impuesto de renta al 2017.

De acuerdo con la legislación tributaria vigente, las pérdidas generadas en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE antes de 2017, deberán ser compensadas con la renta líquida obtenida en 2017 y periodos siguientes, teniendo en cuenta la fórmula establecida en el numeral 5, del artículo 290 de la Ley 1819 de 2016. Las pérdidas fiscales determinadas no deberán ser ajustadas fiscalmente.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Impuesto Sobre la Renta (continuación)

A partir de 2017, las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales obtenidas en el determinado periodo corriente, con las rentas ordinarias que se generen en los 12 periodos gravables siguientes a la obtención de las mencionadas pérdidas fiscales, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio.

Los excesos de renta presuntiva y excesos de base mínima generados antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, respectivamente, podrán ser compensados con las rentas líquidas ordinarias obtenidas por la Sucursal dentro de los cinco años siguientes, usando para el efecto, la fórmula establecida en el numeral 6, del artículo 290 de la ley 1819 de 2016.

Firmeza de las Declaraciones del Impuesto Sobre la Renta y CREE

Las declaraciones de impuestos de 2017, 2016, 2015, 2014, y 2013, pueden ser revisadas por las autoridades de impuestos dentro de los 5 años siguientes a la fecha de presentación y/o corrección, considerando que las declaraciones presentaron pérdidas fiscales, en opinión de la Administración, en el evento que ello ocurra, no se esperan diferencias significativas que impliquen la modificación del impuesto liquidado, ni de la imposición de sanciones que conlleven el reconocimiento de contingencias en los estados financieros.

A partir del año 2017, el término general de firmeza de las declaraciones tributarias será de 3 años a partir de la fecha de su vencimiento o a partir de la fecha de su presentación, cuando estas hayan sido presentadas de forma extemporánea. Respecto de las declaraciones de precios de transferencia, el término de su firmeza será de 6 años.

Respecto de aquellas declaraciones en las cuales se presenten saldos a favor, el término de firmeza será de 3 años, desde la fecha de la presentación de la solicitud de devolución o compensación. Respecto de aquellas declaraciones tributarias en las que se compensen pérdidas fiscales, quedarán en firme a los 6 años contados a partir de la fecha de su presentación.

El término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes sujetos al régimen de precios de transferencia será de seis (6) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.

Respecto de aquellas declaraciones en las que se liquiden pérdidas fiscales, el término de firmeza será de 12 años y si las pérdidas se compensan en los últimos 2 años, de los 12 permitidos, su término de firmeza se extenderá hasta 3 años más, desde el año de su compensación.

Respecto de aquellas declaraciones en las cuales se presenten saldos a favor, el término de firmeza será de 3 años, desde la fecha de la presentación de la solicitud de devolución o compensación. Respecto de aquellas declaraciones tributarias en las que se compensen pérdidas fiscales, quedarán en firme a los 6 años contados a partir de la fecha de su presentación.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Firmeza de las Declaraciones del Impuesto Sobre la Renta y CREE (continuación)

El término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes sujetos al régimen de precios de transferencia será de seis (6) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.

Respecto de aquellas declaraciones en las que se liquiden pérdidas fiscales, el término de firmeza será de 12 años y si las pérdidas se compensan en los últimos 2 años, de los 12 permitidos, su término de firmeza se extenderá hasta 3 años más, desde el año de su compensación.

Cambio en Tarifas del Impuesto Sobre la Renta

A partir de 2013 se creó el impuesto sobre la renta para la equidad (CREE). Este impuesto se calculó hasta el 31 de diciembre de 2016 con base a los ingresos brutos obtenidos, menos los ingresos no constitutivos de renta, costos, deducciones, rentas exentas y ganancias ocasionales a una tarifa del 9%.

La ley 1739 de 2014 estableció una sobretasa al impuesto a la renta CREE progresiva y temporal desde el año 2015 empezando con 5% y para 2016 el 6%, aplicable a bases gravables de \$800 millones en adelante.

La ley 1819 de 2016 eliminó el impuesto CREE y la sobretasa al impuesto CREE para los años 2017 y 2018 y a su vez incrementó la tarifa general del impuesto a la renta al 34% para 2017 y 33% para los años siguientes creando una sobre tasa al impuesto de renta y complementarios del 6% y 4% para los años gravables 2017 y 2018, respectivamente, aplicable esta última a bases gravables de \$800 millones en adelante. La sobretasa de que trata este artículo está sujeta, a un anticipo del cien por ciento (100%) del valor de la misma, calculado sobre la base gravable del impuesto sobre la renta y complementario sobre la cual se liquidó el mencionado impuesto para el año gravable inmediatamente anterior.

Impuesto a los Dividendos

Sobre las utilidades generadas a partir del año 2017, aplicará a las sociedades y entidades extranjeras el nuevo impuesto a los dividendos.

La tarifa de este impuesto será del 5%. De otra parte, el dividendo gravado con el impuesto sobre la renta tendrá una tarifa del 35%. En este escenario, el impuesto a los dividendos del 5% aplicará sobre el monto de la distribución gravada, una vez el mismo se haya disminuido con el impuesto sobre la renta a la tarifa del 35%.

Renta Presuntiva

La renta líquida del contribuyente no puede ser inferior al 3,5% de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

11. Impuestos (continuación)

Precios de Transferencia

Los contribuyentes del impuesto de renta que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta, sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, sus activos y pasivos, considerando para estas operaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre no vinculados económicamente.

Asesores independientes adelantan la actualización del estudio de precios de transferencia, exigido por disposiciones tributarias, tendientes a demostrar que las operaciones con vinculados económicos del exterior se efectuaron a valores de mercado durante 2017. Para este propósito la Sucursal presentará una declaración informativa y tendrá disponible el referido estudio para finales de julio de 2018. El incumplimiento del régimen de precios de transferencia puede acarrear sanciones pecuniarias y un mayor impuesto sobre la renta; sin embargo, la Gerencia y sus asesores son de la opinión que el estudio será concluido oportunamente y no arrojará cambios significativos a la base utilizada para la determinación de la provisión del impuesto sobre la renta de 2017.

Impuesto sobre las Ventas

La Ley 1819 de 2016, estipula los siguientes cambios aplicables a partir del año gravable 2017:

- La tarifa general del impuesto sobre las ventas es del diecinueve por ciento (19%), de acuerdo con el artículo 192, continuarán con la tarifa del 16% aquellos contratos, celebrados antes del 31 de diciembre de 2016, con entidades públicas o estatales hasta tanto le sean realizadas adiciones; en cuyo caso, empezarán a aplicar la nueva tarifa (19%) a tales adiciones.
- El hecho generador del IVA se amplió a la venta de bienes en general, la venta o concesión de intangibles relacionados con la propiedad industrial y, a la prestación de servicios en Colombia, o desde el exterior, salvo exclusiones expresas de la norma, de conformidad con el artículo 173.
- Se elimina la retención de IVA teórico del régimen simplificado.
- El artículo 194 señaló que los períodos para solicitar descuentos, será en los tres períodos bimestrales inmediatamente siguientes al período de su causación.

Impuesto a la Riqueza

La Ley 1739 de 2014 estableció el impuesto a la riqueza para personas naturales y jurídicas cuya posesión al 1 de enero de 2015 sea superior a \$1,000 millones. La base gravable para las personas jurídicas la base es el valor del patrimonio bruto poseído al 1 de enero de 2015, 2016, y 2017 menos las deudas a cargo vigentes a las mismas fechas.

La tarifa aplicable dependerá de la base gravable de cada contribuyente y el valor pagado no será deducible ni descuento en el impuesto sobre la renta y complementarios o en el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, ni podrán ser compensados con estos ni con otros impuestos.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

12. Efectivo y Equivalentes de Efectivo

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Bancos en moneda nacional	\$ 9,335,629	\$ 16,940,331
Bancos en moneda extranjera	2,844,217	6,111,919
Caja menor	12,494	51,283
Títulos de devolución de impuestos - TIDIS	-	23,504,362
	<u>\$ 12,192,340</u>	<u>\$ 46,607,895</u>

El efectivo no tiene restricciones o gravámenes que limiten su disposición.

13. Cuentas por Pagar Comerciales y Otras Cuentas por Pagar

	<u>2017</u>	<u>2016</u>
Participaciones en negocios conjuntos (Nota 14)	\$ 7,461,839	\$ 4,037,154
Proveedores	6,391,632	5,791,176
Acreedores varios	2,791,209	3,964,781
	<u>\$ 16,644,680</u>	<u>\$ 13,793,111</u>

14. Cuentas de Operación Conjunta

Billing a socios (A)	\$ 6,876,108	\$ 4,342,167
Saldo por cobrar (B)	<u>\$ 6,876,108</u>	<u>\$ 4,342,167</u>
Saldo por pagar - participaciones en negocios conjuntos (B)	\$ (7,461,839)	\$ (4,037,154)
Neto sin recuperación de costos (A + B)	<u>\$ (585,731)</u>	<u>\$ 305,013</u>

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

14. Cuentas de Operación Conjunta (continuación)

Como Operador:

	Matambo	Campo Rico	Canacol	La Cortez	Manzano	Nogal	Cardon	Total
Saldo al 31 de diciembre de 2015	\$ 6,887,066	\$ (12,570,229)	\$ (9,251,043)	\$ 2,241,599	\$ (4,719,722)	\$ 5,505,938	\$ (522,639)	\$ (12,429,030)
Cash Call	-	(7,310,084)	(14,065,367)	-	(431,149)	(20,404,125)	199,594	(42,011,131)
Legalizaciones	(4,125,515)	20,514,240	23,554,231	(2,255,712)	5,215,855	14,978,512	546,823	58,428,434
Working Capital	(815,389)	(2,395,964)	664,704	679,186	(70,827)	(1,611,840)	(258,406)	(3,808,536)
Saldo al 31 de diciembre de 2016	1,946,162	(1,762,037)	902,525	665,073	(5,843)	(1,531,515)	(34,628)	179,737
Cash Call	-	(11,966,584)	(1,320,346)	-	-	(1,134,041)	227,072	(14,193,899)
Legalizaciones	7,415,176	12,491,205	(7,250,813)	(6,632)	139,930	400,025	(94,594)	13,094,297
Working Capital	(7,207,420)	(1,895,395)	8,588,408	31,406	(24,387)	1,003,762	(387,294)	109,080
Saldo al 31 de diciembre de 2017	\$ 2,153,918	\$ (3,132,811)	\$ 919,774	\$ 689,847	\$ 109,700	\$ (1,261,769)	\$ (289,444)	\$ (810,785)

Como No Operador

	ODC S.A.	HOCOL S.A. (Oleoducto Alto Magdalena)	HOCOL S.A. (Tangara A y Tangara B)	Equion Energia LTD (Tauramena - Rio Chitamera)	Equion Energia LTD (Planta de Gas)	Ecopetrol (Tauramena - Rio Chitamera)	Ecopetrol (Planta de Gas)	Total
Saldo al 31 de diciembre de 2015	\$ -	\$ (42,490)	\$ (19,105)	\$ 3,866,817	\$ 1,088,380	\$ -	\$ -	\$ 4,893,602
Cash Call	260,767	154,315	19,101	8,185,988	1,251,228	250,946	40,815	10,163,160
Legalizaciones	(260,767)	(117,695)	-	(11,761,703)	(2,590,385)	(188,586)	(12,351)	(14,931,487)
Saldo al 31 de diciembre de 2016	-	(5,870)	(4)	291,102	(250,777)	62,360	28,464	125,275
Cash Call	-	251,333	-	566,325	249,864	2,111,678	160,000	3,339,200
Legalizaciones	-	(248,498)	-	(978,022)	-	(1,760,304)	(252,597)	(3,239,421)
Saldo al 31 de diciembre de 2017	\$ -	\$ (3,035)	\$ (4)	\$ (120,595)	\$ (913)	\$ 413,734	\$ (64,133)	\$ 225,054

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

15. Provisiones

	2017	2016
Proveedores para costos y gastos	\$ 17,449,049	\$ 18,440,701
Otras provisiones	3,841,771	4,617,694
Provisiones laborales	1,239,151	1,176,577
	\$ 22,529,971	\$ 24,234,972
Provisión de abandono (1)	\$ 59,417,598	\$ 48,847,163
Provisión ambiental	12,872,219	12,870,355
	72,289,817	61,717,518
	\$ 94,819,788	\$ 85,952,490

(1) Corresponde al cálculo de la provisión de abandono de los bloques Maranta, Ombu y Cusiana.

El siguiente es el movimiento de la provisión de abandono:

Saldo al 1 de enero de 2016	\$ 72,882,095
Uso de la provisión	(4,661,045)
Incremento de provisión	(19,373,887)
Saldo al 31 de diciembre de 2016	48,847,163
Uso de la provisión	(715,425)
Actualización de provisión	11,285,860
Saldo al 31 de diciembre de 2017	\$ 59,417,598

Al 31 de diciembre de 2017, la Sucursal había emitido cartas de crédito para respaldar el fondo de abandono requerido por la ANH por US\$4,045,858.

16. Patrimonio

El capital asignado de la Sucursal es de \$1,865,460, equivalente a US\$1,043,275 a tasas históricas.

La Sucursal tuvo el siguiente movimiento en la inversión suplementaria:

	2017	2016 Reexpresado
Saldo al inicio del año	\$ 347,535,740	\$ (596,009,278)
Transferencia de fondos de la Oficina Principal	56,952,562	25,750,476
Pagos por cuenta de la Sucursal	3,426,195	163,985,616
Recaudos de cartera a clientes por la Oficina Principal	(66,801,400)	(304,336,511)
Ajuste por conversión del ejercicio 2017	(2,449,489)	-
Ajuste por Conversión años anteriores (Nota 2.6)	-	1,058,145,437
Saldo a final del año	\$ 338,663,608	\$ 347,535,740

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

17. Compromisos, Garantías y Contingencias

Compromisos

A continuación, se presenta un resumen de los compromisos de la Sucursal, no descontados, por año calendario, expresados en dólares americanos:

	2018	2019	Posterior a 2020	Total
Compromisos mínimos exploratorios (1)	\$ 895,000	\$ 1,700,000	\$ 16,474,000	\$ 19,069,000
Otros compromisos (2)	43,002	-	-	43,002
	<u>\$ 938,002</u>	<u>\$ 1,700,000</u>	<u>\$ 16,474,000</u>	<u>\$ 19,112,002</u>

(1) Comprende los compromisos exploratorios derivados de los contratos vigentes firmados con la ANH (Nota 1).

(2) Corresponde a arrendamientos de oficinas administrativas, suscrito con Grupo Kala S.A.

Cartas de Crédito

Al 31 de diciembre de 2016, la Sucursal había emitido cartas de crédito para compromisos de exploración por US\$6,672,200; Fondos de abandono por US\$4,045,858; Descargue de Crudo US\$2,886,814.

18. Transacciones con Partes Relacionadas

	2017	2016
Sinochem International Oil (1)	\$ -	\$ 37,402,733
Standard Chartered Trade Services Corp.	-	176,485,818
	<u>\$ -</u>	<u>\$ 213,888,551</u>

(1) Corresponde a ventas de crudo a Sinochem International Oil Pte Ltd., domiciliada en Singapur perteneciente al grupo Sinochem y durante 2016 la Sucursal vendió la mayoría de su producción a Standard Chartered Trade Services Corporation, que posteriormente la revende a Sinochem International Oil (Singapore) Pte. Ltd, que es una empresa perteneciente del grupo Sinochem, Durante el 2017 las ventas fueron a Compañías Importadoras locales.

La remuneración del personal gerencial clave de la Sucursal 2017 y 2016 fue por \$3,401,248 y \$1,574,339, respectivamente. La variación se debe a que el pago de la bonificación por mera liberalidad correspondiente a 2016 fue efectiva en enero de 2017.

19. Objetivos y Políticas de Gestión del Riesgo Financiero

La Sucursal explora, desarrolla y produce petróleo y gas y suscribe contratos para vender su producción de petróleo, con el fin de gestionar el riesgo del mercado asociado a los mercados de las mercancías, en especial a la exposición a los precios. La Sucursal también suscribe acuerdos para el suministro y compra de bienes y servicios denominados en monedas no funcionales tales como el peso colombiano, para sus actividades en el país.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

19. Objetivos y Políticas de Gestión del Riesgo Financiero (continuación)

Estas actividades exponen a la Sucursal a los riesgos del mercado debido a los cambios en los precios de las mercancías, las tasas de cambio, tasas de interés, riesgos crediticios y de liquidez los cuales pueden afectar las utilidades de la Sucursal y el valor de los instrumentos financieros asociados que mantiene.

La gerencia revisa y aprueba las políticas para la gestión de cada uno de estos riesgos, las que se resumen a continuación:

Riesgo de Mercado

La naturaleza del producto vendido por la Sucursal, y los mercados en los que se comercializa, impone un riesgo de mercado, ya que las fluctuaciones de precios tienen un impacto significativo en el rendimiento general del grupo empresarial.

La Sucursal vende su producción al precio corriente o al precio que es pactado para esta transacción de manera inmediata (Spot Price), calculada de acuerdo a los instrumentos operados para la industria. Sin embargo, a pesar del riesgo, no está permitido que la Sucursal pueda llevar a cabo cualquier actividad de derivados para limitar el riesgo de precio, como precio futuro (Forward Price) u otros.

Riesgo de Tasas de Interés

El riesgo de tasas de interés es el riesgo de que el valor razonable o los flujos futuros de efectivo de un instrumento financiero fluctúen debido a los cambios en tasas de interés de mercado. La Sucursal no tiene ningún tipo de riesgo por tasas de interés debido a que la casa matriz proporciona toda la financiación sin cobrar ningún interés. La Sucursal no tiene obligaciones a largo plazo con instituciones financieras al cierre de diciembre de 2018 y 2017.

Riesgo de Tasas de Cambio

El riesgo de tasas de interés es el riesgo de que el valor razonable o los flujos futuros de efectivo de un instrumento financiero fluctúen debido a los cambios en tasas de cambio.

El riesgo para la sucursal se produce cuando las compras de los principales productos están denominadas en una moneda diferente a la funcional, mientras las ventas de la producción están nominadas en dólares Americanos. La Sucursal se dedica a la exploración y producción de petróleo y a su comercialización, dentro del curso normal de esta última actividad las compras de crudo y su venta están denominados en dólares Americanos y la mayoría de sus gastos de operación y administrativos están dados en pesos Colombianos, y con respecto a los gastos de capital una cantidad considerable esta denominada en dólares Americanos.

La Sucursal maneja el riesgo por tasas de cambio usando coberturas naturales, que son las derivadas de los procedimientos normales del funcionamiento de la Sucursal; todos los gastos en dólares Americanos están cubiertos por los ingresos provenientes de la venta de la producción en la moneda funcional, mientras que los gastos en pesos están cubiertos por las monetizaciones de los recursos recibidos por casa matriz de las ventas en moneda funcional; las cuales son convertidas de dólares a pesos sobre la base de tipo de cambio corriente del día del pago. A medida que el valor de los pesos se mantiene a la baja en comparación con los dólares, el riesgo por diferencia en cambio se considera bajo.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Notas a los Estados Financieros

19. Objetivos y Políticas de Gestión del Riesgo Financiero (continuación)

Riesgo de Tasas de Cambio (continuación)

La tasa de cambio USD/pesos ha fluctuado durante los últimos años. Las tasas de cambio de cierre fueron \$2,984.00 y \$3,000.71 al 31 de diciembre de 2017, 2016, respectivamente.

Año	Tasa de Cambio de Cierre (COP)	Efecto sobre los Resultados antes de Impuestos: Ingreso/(Gasto) (USD)
2017	\$ 2,984.00	\$ (296,588)
2016	\$ 3,000.71	\$ (2,626,012)

El efecto sobre la ganancia antes de impuestos es el resultado de un cambio en los activos y pasivos no monetarios denominados en pesos colombianos, donde la moneda funcional de la Sucursal es el dólar americano.

Riesgo de Crédito

El riesgo de crédito es el riesgo de que una contraparte no cumpla las obligaciones asumidas en un instrumento financiero o contrato comercial, y que ello resulte en una pérdida financiera.

El riesgo de crédito es asumido cuando una compañía suministra productos o servicios a un cliente y el pago correspondiente se aplaza a una fecha mutuamente confirmada.

Durante 2017 la Sucursal vendió la mayoría de su producción a comerciantes no relacionados pero reconocidos en el mercado colombiano. Se requiere que la Sucursal siga las políticas del grupo Sinochem a lo que respecta de las evaluaciones crediticias para los compradores con el fin de controlar el riesgo de crédito. Todos los compradores calificados han sido evaluados a través del sistema de calificación y han sido archivados en el sistema de gestión de clientes del grupo Sinochem. Se requiere que la información del cliente se actualice anualmente. Al seguir la política y el procedimiento de gestión de riesgos de Sinochem, el riesgo de crédito está bajo control.

20. Aprobación de los Estados Financieros

La emisión de los estados financieros de Emerald Energy PLC Sucursal Colombia correspondientes al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2017 fue autorizada por la gerencia Senior de la Sucursal, según consta en la certificación del 30 de junio de 2018.

Emerald Energy PLC (Sucursal Colombia)

Certificación de los Estados Financieros

Los suscritos Representante Legal y Contador Público bajo cuya responsabilidad se prepararon los estados financieros, certificamos:

Que para la emisión de los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 2017 y 2016, y de los estados de resultados integrales, estados de cambios en el patrimonio y estados de flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, que conforme al reglamento se ponen a disposición de la Junta Directiva de la Oficina Principal y de terceros, se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos y las cifras tomadas fielmente de los libros.



Zhang Guoqing
Representante Legal
(Ver certificación adjunta)



Andy J. Carreño O.
Contadora Pública
Tarjeta profesional 170359 – T

From: Bogota, NotificacionesTributario
Sent: Tue, 13 Sep 2022 16:55:49 +0000
To: notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co;procesosjudiciales@procuraduria.gov.co;procesosnacionales@defensajuridica.gov.co
Cc: Meza, Ciro
Subject: Demanda / Actor: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA/
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Attachments: Emerald-Demanda Retención en la fuente 2015.pdf, Emerald-Determinación Retefuente 2015-Anexos demanda.pdf

Respetados señores

U.A.E. - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Procuraduría General de la Nación
Agencia de Defensa Jurídica del Estado
E. S. D.
Ciudad

REF: Demanda en el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 202103105-000016 del 11 de mayo de 2021, proferida por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN y la Resolución No. 003822 del 17 de mayo de 2022, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, actuación mediante la cual se modificó la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2015, presentada por EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA.

Demandante: EMERALD ENERGY PLC SUCURSAL COLOMBIA/ NIT: 830.024.043-1
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Impuesto en discusión: Retención en la Fuente Periodo 12 - año gravable 2015.

Respetados señores:

Por medio de este mensaje, y en calidad de apoderado de Emerald Energy PLC Sucursal Colombia, me permito enviar la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta contra los actos administrativos identificados en el asunto, así como el poder conferido, en cumplimiento del numeral 8 del artículo 162 de la Ley 1437 de 2011 (Mod. art. 35 L. 2080/2021)

Respetuosamente, solicito acusar recibo de este correo electrónico.

Recibiré notificaciones en el siguiente correo electrónico:
NotificacionesTributario.Bogota@bakermckenzie.com.

Cordialmente,

Ciro Raúl Meza Martínez
C.C. 79.785.340
T.P. 117.955 del C.S.J