Bogotá D.C.,

Honorable Magistrado
Dr. Luis Antonio Rodríguez Montaño
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta – Subsección "A"
rmemorialesposec04tadmcun@cendoj.ramajudicial.gov.co[1]
E. S. D.

ENVIADO POR CORREO ELECTRÓNICO
Tiempos de Pandemia

Expediente	: 25000 23 37 000 **2020 00021** 00
Demandante	: SNC Lavalin Colombia S.A.S. y/o Itansuca S.A.S.
NIT	: 800.107.832-4
Acción	: Contenciosa
Medio de Control	: Nulidad Y Restablecimiento Del Derecho
Demandado	: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN
Concepto	: Impuesto sobre la Renta de 2014
Actuación	**: Contestación de la demanda**
Cuantía	: $677.972.000
Apoderado	: Julio César Ruíz Muñoz
Domicilio	: Bogotá D.C.
Asunto	: Rechazo de deducciones – Sanción de inexactitud

Julio César Ruíz Muñoz, identificado con la cédula de ciudadanía N°19.381.254 de Bogotá, abogado titulado y portador de la Tarjeta Profesional N°189.579 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando como apoderado de la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES** –en adelante U.A.E. DIAN-, de conformidad con el poder conferido por la Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la U.A.E. DIAN, respetuosamente y encontrándome dentro de la oportunidad legal, me permito contestar la demanda instaurada, en ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, por el doctor **Juan Camilo De Bedout Grajales** quien actúa como apoderado especial de **SNC Lavalin Colombia S.A.S. y/o Itansuca S.A.S.** por medio de la cual pretende que se declare:

- Como pretensión principal: la nulidad absoluta la Liquidación Oficial de Revisión Nº312412018000067 del 6 de agosto de 2018 y de la Resolución N°992232919999193 del 5 de agosto de 2019.

[1] Conforme lo dispuesto en la Circular NºC18 de 2020 (30 de junio) de la Presidencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

- A título de restablecimiento del derecho la firmeza de la declaración privada.

  Como pretensión subsidiaria solicita que de declarar la nulidad pacial de los actos demandados, como restablecimiento del derecho se efectué la liquidación.

I. OPORTUNIDAD

De conformidad con lo establecido en los artículos 172 y 199 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (C.P.A.C.A.) (Ley 1437 de 2011), éste último artículo modificado por el artículo 612 de la Ley 1564 de 2012 dispone que de la demanda se correrá traslado a las partes por el término de 30 días, contados a partir del vencimiento del término común de los 25 días después de surtida la última notificación personal del auto admisorio de la demanda a las partes.

En el sub lite, el auto admisorio de la demanda fue notificado a esta Entidad en forma electrónica el 19 de octubre de 2020, razón por la cual el presente escrito de contestación se encuentra en el término legal establecido.

Es de precisar que a tenor de lo señalado en el artículo 118 del Código General del Proceso, el 17 de diciembre de 2020 y entre el 19 de diciembre de 2020 y hasta el 10 de enero de 2021 no se toman en cuenta para efectos del conteo del término para contestar, en razón a que el primer día citado corresponde al *día de la justicia* que conforme el Decreto 2766 de 1980 se honra especialmente al poder judicial y a quienes ejercen la encomiable labor de administrar justicia y el segundo período corresponde a las vacaciones colectivas conforme el artículo 146 de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia.

II. PRONUNCIAMIENTO A LOS HECHOS DE LA DEMANDA

1. **Al Hecho 1: NO es un hecho;** es una afirmación de la actora sobre lo que, dice, era el objeto social.

2. **A los Hechos 2, 3, 4, 5, 6, 7 y 8: NO me consta;** NO probaron los hechos que aduce y lo aportado fueron documentos incompletos, sin anexos y sin aportar la totalidad de los mismos; de contera limitaron ostensiblemente el legítimo derecho de contradicción y defensa de mi representada; así omite su obligación y autoresponsabilidad de la carga de la prueba. En su orden:

   (i) Refiere que el 21 de diciembre de 2010 una empresa extranjera, SNC Lavalin Inc. (Canadá) a través de subsidiarias, adquirió el control de lo que denomina Grupo Itansuca y alude a 4 sociedades: Waynesboro International Inc., Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A., South American Pipeline S.A. SAPSA S.A. e Itansuca Perú S.A.C., para lo cual refiere el anexo 6. Este corresponde a lo que denomina: *contrato de compra venta de acciones* y como se comprueba, no lo aportó en su totalidad al omitir los anexos allí citados, ni aportó las pruebas

atinentes a la ejecución del contrato, entre otros, los pagos pactados a varios años y con determinadas condiciones.

(ii) Alude a 4 sociedades SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S., SNC Lavalin Pharma Inc. (Canadá), Pellemon Inc. (Canadá) y SNC Lavalin International Inc. (Canadá) al que alude como Grupo SNC Lavalin que, dice, adquirieron acciones del denominado Grupo Itansuca, sin aportar las pruebas que acrediten el dicho de la *participación* adquirida de la sociedad a que alude, ni lo relacionado con lo que afirma *comentarios*

Aduce, sin probar, que adquirió el 100% de Waynesboro International, el 100% de Itansuca Proyectos de Ingeniería y el 36,76% de SAPSA. No refiere a porcentaje alguno de adquisición de Itansuca Perú S.A.C.; solo enuncia que Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A. era propietaria del 63,33% de SAPSA y del 75% de Itansuca Perú S.A.C. y que Wasynesboro era propietaria del 40% de Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A..

(iii) Indica la presunta composición accionaria luego de la adquisición, sin aportar prueba alguna.

(iv) Alude a lo que denomina *compensación* por la venta de acciones y de nuevo señala el anexo 6, al cual ya me referí; no aporta prueba alguna de los pagos realizados, conceptos, valores, destinatarios, forma de pago, intermediarios financieros, fechas, etc. Etc.

(v) Afirma que el 31 de diciembre de 2010 SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. *determinó el valor patrimonial de las sociedades cuyas acciones había adquirido* y que estableció que *el valor pagado era superior al valor patrimonial de dichas compañías*, y alude al anexo 11; éste es una simple hoja de relación de datos (folio 376 de la numeración de la demanda y anexos), sin fecha alguna, sin firmas que acreditasen mínimos requisitos, de manera que no prueba, ni aporta los estados financieros con todos sus anexos, firmados por los competentes ni estados financieros ni estados financieros consolidados como está obligadas tanto la actora como las susodichas sociedades.

(vi) Indica que en virtud de lo anterior registró inversión por $19.522.218.316 y crédito mercantil por $24.940.483.827 para un total de $44.462.702.143 y refiere el anexo 7 que es una Circular de 2005 de la Superintendencia de Sociedades; como se indicó no prueba la ejecución del contrato de compraventa de acciones, pagos etc. ni estados financieros como ya se indicó. Tampoco aporta documento alguno del obligatorio estudio técnico que tenía que haber realizado para la valoración del negocio que aduce.

(vii) Señala que por lo anterior surgió un crédito mercantil; no aporta las debidas pruebas como es necesario y está obligada, de la manera como se ha señalado.

3. A los Hechos 9 y 10. NO son hechos, sino afirmaciones de lo que considera la actora sobre: **(i)** transformación de la naturaleza de la sociedad que aduce fue la adquirida y, **(ii)** el registro, que dice, aclaró situación de control a que está obligada. Refiere el certificado de existencia y representación legal. Omite aportar los documentos en sí, relevantes para determinar los reales

beneficiarios de las acciones que aduce adquirió, impidiendo con ello, entre otros, el desarrollo de las amplias facultades de fiscalización de mi representada para la verificación de la realidad económica de la operación, así como todos sus efectos fiscales en pro de la real, oportuna y debida determinación oficial de los impuestos que de allí derivasen.

4. **A los Hechos 11, 12, 13, 14, 15 y 16: NO me consta;** NO probaron los hechos que aduce y lo aportado fueron documentos incompletos, sin anexos y sin aportar la totalidad de los mismos; de contera limitaron ostensiblemente el legítimo derecho de contradicción y defensa de mi representada; así omite su obligación y autoresponsabilidad de la carga de la prueba. En su orden:

(i) Indica que el 29 de mayo de 2012 se suscribió un compromiso de fusión entre Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S. a la que se refiere como absorbente, y SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. y Waynesboro International Inc. a las que se refiere como absorbidas, *con el fin de realizar una integración económica y jurídicas de las empresas* de lo que denomina *Grupo SNC Lavalin y racionalizar la organización bajo la sociedad absorbente*.

Alude al anexo 8 que, entre otros, refiere: **(a)** el capital de dichas sociedades en los numerales I, III y V del acápite denominado *Consideraciones* sobre el capital autorizado y el suscrito y pagado, excepto en relación con Waynesboro que únicamente indican la cantidad de acciones (indica que tiene domicilio en Panamá), **(b)** los motivos de la fusión en la cláusula 1 y que SNC Lavalin Group Inc. a través de otras entidades controladas por esta, adelantó la adquisición del 100% de las acciones de Itansuca -**nótese que ya no alude a la adquisición del Grupo Itansuca-**, **(c)** que una vez transformada Itansuca en S.A.S., 3 accionistas "transmitieron" 3 acciones a SNC Lavalin Inc., **(d)** que se genera una mayor eficiencia, entre otras, **(e)** alude a activos y pasivos y *relación de intercambio,* **(f)** que están los estados financieros al 30 de abril de 2012 y sobre esa base hacen la *valoración en libros* **-asunto este que NO aplicaron en la adquisición**, sin explicación y sustento alguno; **(g) señala el *valor del patrimonio de cada una por un total de $117.833.699 con eliminaciones por $41.615.593*** (ilegible) ***y patrimonio final por $74.218.639.984*** (ilegible), **(h)** refiere (en 7.2) la *composición accionaria* y que **al disolverse las sociedades *el titular último de las acciones*** es **la accionista canadiense SNC Lavalin Inc.**, **(i)** alude (en 7.3) a la presunta asignación de acciones indicando que SNC Lavalin Inc (Canadá) tiene el 45,26% y el 54,75%, esto es, el 100% y sobre esa base aducen una presunta emisión de acciones, siendo que el patrimonio se incrementa **en cabeza exclusiva del único accionista extranjero,** sin que esto afecte la cantidad de acciones o si existiese justificación, se explicara, así como los efectos contables en el patrimonio en sus diferentes componentes, entre ellos, el superávit de capital con sus subclasificaciones y producto de tal fusión.

Tales asuntos, no los prueba la actora, entre otros, no aporta los estados financieros completos, tanto individuales como consolidados, debidamente firmados, con las debidas notas y aclaraciones, **omitiendo lo relacionado con el crédito mercantil** que aduce se generó. Teniendo que explicar, y probar el régimen contable aplicable, y en cuanto a la

sociedad Waynesboro de Panamá, su composición en activos y sus efectos en el patrimonio, entre otros.

Tal anexo 8, incompleto, anuncia un *anexo único* presuntamente de los balances, **que no se aportan.**

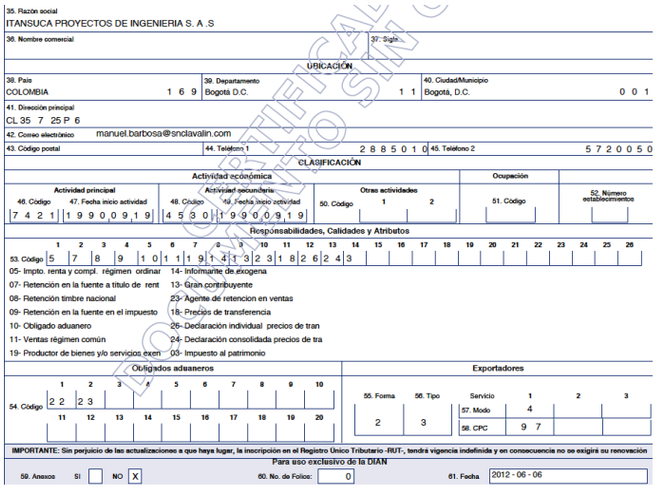
En 7.4 es **absolutamente ilegible lo que allí se indica**, lo que afecta el legítimo derecho a la contradicción y defensa de mi representada.

(ii) Se alude a reunión de junta directiva de Waynesboro y se refiere el anexo 10; este corresponde a una escritura pública de la notaría 2 de Panamá al parecer de fecha 6 de noviembre de 2012 de fusión de las sociedades referidas, que protocolizan, dicen, los documentos allí indicados, de los cuales me refiero a continuación a algunos de ellos.

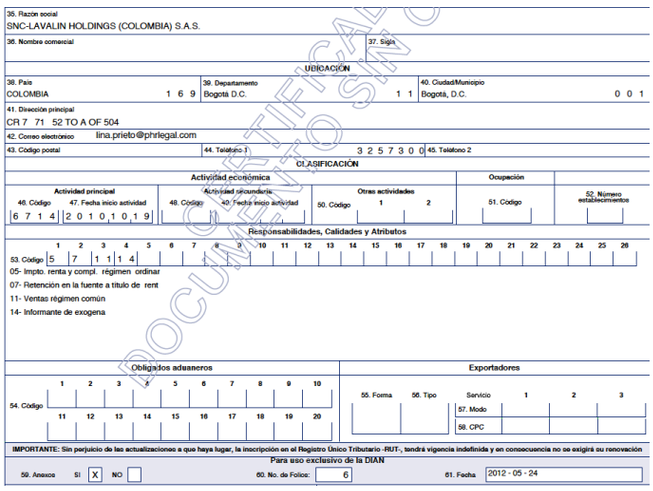
Del acta de la asamblea de Itansuca se indica que la reunión fue el 12 de junio de 2012 a las 2:00 p.m. y entre otros asistió la señora Paola Delgado representando a SNC Lavalin Inc. y Waynesboro como apoderada, sin que obre tal poder, (folio 317 de los anexos de la demanda). Se indica que la sesión finalizó a las tres de la tarde (3:00 p.m.) del mismo día (folio 334 de los anexos de la demanda).

Del acta de la asamblea de SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. se indica que la reunión fue el 12 de junio de 2012 a las 3:00 p.m. donde asistió, dice, la señora Paola Delgado representando a SNC Lavalin Inc. como apoderada, sin que obre tal poder, representado el 100% de las acciones (folio 336 de los anexos de la demanda).

Lo que resulta de allí **de manera inconsistente** es que Itansuca y SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. tienen domicilio en Bogotá D.C., la primera en el centro internacional y la segunda en la zona norte, y se indica que la asamblea de Itansuca terminó a las 3:00 p.m. en el centro internacional de Bogotá y a esa misma hora, en otro sitio geográfico en la zona norte de Bogotá, se inició la asamblea de SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. y en ambas participó la misma persona, la señora Paola Delgado quien ostenta la representación con la mayoría del quorum, siendo entonces un hecho absolutamente imposible, estar al mismo tiempo en dos lugares diferentes. Adjunto el reporte de tales domicilios en la época de los hechos, como se observa en la parte inferior derecha del reporte:



35. Razón social
ITANSUCA PROYECTOS DE INGENIERIA S. A .S
36. Nombre comercial
37. Sigla
UBICACIÓN
38. País: COLOMBIA 1 6 9
39. Departamento: Bogota D.C. 1 1
40. Ciudad/Municipio: Bogotá, D.C. 0 0 1
41. Dirección principal: CL 35 7 25 P 6
42. Correo electrónico: manuel.barbosa@snclavalin.com
43. Código postal
44. Teléfono 1: 2 8 8 5 0 1 0
45. Teléfono 2: 5 7 2 0 0 5 0
CLASIFICACIÓN
Actividad económica
Actividad principal — 46. Código: 7 4 2 1 — 47. Fecha inicio actividad: 1 9 9 0 0 9 1 9
Actividad secundaria — 48. Código: 4 5 3 0 — 49. Fecha inicio actividad: 1 9 9 0 0 9 1 9
Otras actividades — 50. Código
Ocupación — 51. Código
52. Número establecimientos
Responsabilidades, Calidades y Atributos
53. Código: 5 7 8 9 10 11 19 14 13 23 18 26 24 3
05- Impto. renta y compl. régimen ordinar
07- Retención en la fuente a título de rent
08- Retención timbre nacional
09- Retención en la fuente en el impuesto
10- Obligado aduanero
11- Ventas régimen común
19- Productor de bienes y/o servicios exen
14- Informante de exogena
13- Gran contribuyente
23- Agente de retencion en ventas
18- Precios de transferencia
26- Declaración individual precios de tran
24- Declaración consolidada precios de tra
03- Impuesto al patrimonio
Obligados aduaneros
54. Código: 2 2 2 3
Exportadores
55. Forma: 2
56. Tipo: 3
Servicio
57. Modo: 4
58. CPC: 9 7
IMPORTANTE: Sin perjuicio de las actualizaciones a que haya lugar, la inscripción en el Registro Único Tributario -RUT-, tendrá vigencia indefinida y en consecuencia no se exigirá su renovación
Para uso exclusivo de la DIAN
59. Anexos SI NO X
60. No. de Folios: 0
61. Fecha: 2012 - 06 - 06



35. Razón social
SNC-LAVALIN HOLDINGS (COLOMBIA) S.A.S.
36. Nombre comercial
37. Sigla
UBICACIÓN
38. País: COLOMBIA 1 6 9
39. Departamento: Bogota D.C. 1 1
40. Ciudad/Municipio: Bogotá, D.C. 0 0 1
41. Dirección principal: CR 7 71 52 TO A OF 504
42. Correo electrónico: lina.prieto@phrlegal.com
43. Código postal
44. Teléfono 1: 3 2 5 7 3 0 0
45. Teléfono 2
CLASIFICACIÓN
Actividad económica
Actividad principal — 46. Código: 6 7 1 4 — 47. Fecha inicio actividad: 2 0 1 0 1 0 1 9
Actividad secundaria — 48. Código — 49. Fecha inicio actividad
Otras actividades — 50. Código
Ocupación — 51. Código
52. Número establecimientos
Responsabilidades, Calidades y Atributos
53. Código: 5 7 11 14
05- Impto. renta y compl. régimen ordinar
07- Retención en la fuente a título de rent
11- Ventas régimen común
14- Informante de exogena
Obligados aduaneros
54. Código
Exportadores
55. Forma
56. Tipo
Servicio
57. Modo
58. CPC
IMPORTANTE: Sin perjuicio de las actualizaciones a que haya lugar, la inscripción en el Registro Único Tributario -RUT-, tendrá vigencia indefinida y en consecuencia no se exigirá su renovación
Para uso exclusivo de la DIAN
59. Anexos SI X NO
60. No. de Folios: 6
61. Fecha: 2012 - 05 - 24

(iii) Se indica que hubo asamblea de SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S.. Me referí en el punto anterior.

(iv) Se alude que hubo asamblea de Itansuca ya citada, a la que ya me referí.

(v) Se menciona la escritura pública otorgada en Panamá, a la cual ya me referí. En todo caso, su valoración, validez y eficacia queda sujeta al cumplimiento de los requisitos legales internos y del derecho internacional, en los pertinentes acuerdos y tratados internacionales que le fueren aplicables.

(vi) Se indica lo atinente a la fusión que se trató en este numeral y se afirma que se generó un crédito mercantil. Al respecto me remito a lo ya señalado precedentemente.

5. A los Hechos 17, 18, 19 y 20: Es cierto, que: **(i)** presentó la declaración a que estaba obligada, **(ii)** presentó solicitud de devolución, **(iii)** corrigió la declaración ante las inconsistencias que inicialmente estableció mi representada en ejercicio de las plenas facultades de verificación de la solicitud de devolución, **(iv)** se efectuó la devolución resultante luego de la corrección, siendo atendida debida y oportunamente.

6. **Al Hecho 21: Es cierto únicamente** que se ordenó verificación en junio de 2017 sobre la base de las plenas facultades de fiscalización, pero **NO ES CIERTO** que con base en las verificaciones en junio de 2017 se hubiese sustentado el rechazo de la amortización del crédito mercantil. Es una interpretación del apoderado contra toda evidencia, como consta de manera sistemática, que no descontextualizada, en los actos demandados. Consta además, en las actas de verificación y de la inspección tributaria que se efectuó una revisión integral, producto de la cual **la actora se vio obligada a corregir dos (2) veces la declaración tributaria ante la flagrante violación de las normas fiscales,** y en la inspección tributaria se exigieron, entre otros, lo relacionado con la adquisición de acciones y del presunto crédito mercantil.

7. **A los Hechos 22 y 23: Es cierto,** que: **(i)** se decretó inspección tributaria conforme las plenas facultades legales **y esta se desarrolló con total apego a la ley** y en todo caso para verificar hechos y obtener las pruebas, de manera directa tanto frente a la actora como de la información disponible conforme la ley y de manera indirecta a través de terceros, en concreto, frente a SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S., que no fue objetado por la actora y por tanto no está en discusión, **(ii)** se efectuó la visita indicada, que no fue la única, y aportó documentos que son objeto de discusión; no aportó la documentación ni en los plazos ni en los términos en que le fueron solicitados y que tenía que cumplir por expresa disposición legal y constitucional, so pena de incurrir en renuencia, en sanciones y las consecuencias legales por el incumplimiento e incuria.

8. **A los Hechos 24 y 25: Es cierto,** que:

   (i) Se profirió emplazamiento para corregir, cumpliendo con los presupuestos de ley, ante la evidente flagrancia de la violación de las normas fiscales y conforme los hechos probados en la verificación realizada a través de autos de verificación y luego mediante la inspección tributaria; **calla el apoderado de la actora**, que lo ha sido desde sede administrativa, **que mi representada ATENDIÓ LA EXPRESA SOLICITUD que hizo la actora** a través del representante legal (folio 1262 de los antecedentes administrativos (a.a.)) de proferirle tal actuación con las consecuencia que de allí se derivan, entre otras, **(a)** la habilitación de la oportunidad procedimental para corregir, **que opera SÓLO Y EXCLUSIVAMENTE SI LA DECLARACIÓN NO HA ADQUIRIDO FIRMEZA** y para dar aplicación real y efectiva a los postulados constitucionales y de ley, de permitir que el contribuyente corrija la declaración directamente, aún provocada, dada la gradualidad incremental del sistema sancionatorio, garantizándole la oportunidad de corregir con una sanción de corrección menor a la de inexactitud; **(b)** tal actuación **también suspende el término de revisión por un mes**; la inspección tributaria lo suspende por 3 meses.

   (ii) Corrigió, por segunda vez, la declaración tributaria ante la flagrancia de la violación del régimen fiscal aplicable. **Debo reiterar que se profirió por expresa solicitud de la actora** y claro, siendo viable y ajustado a derecho.

9. **A los Hechos 26, 27, 28, 29, 30 y 31: Es cierto, con las salvedades que se indican,** que:

(i) Se profirió requerimiento especial**,** oportuna y debidamente, con total apego a derecho y en cuanto a lo que alude la actora sobre la modificación, me atengo al acto previo de determinación oficial.

(ii) Presentó respuesta al anterior requerimiento, **sin que desvirtuara** los sólidos argumentos fácticos y jurídicos allí expuestos.

(iii) Se profirió liquidación oficial, de manera oportuna **dada la suspensión del término de revisión tanto por la inspección tributaria como del emplazamiento para corregir emitido a solicitud de parte,** como ya se comprobó; el resto son apreciaciones subjetivas de la actora, que, en todo caso, han sido desvirtuadas en sede administrativa y lo serán en sede judicial como demostraré. Me remito al fundamento fáctico y jurídico expuesto en tal acto.

(iv) Presentó recurso; el resto son apreciaciones subjetivas de la actora, que, en todo caso, han sido desvirtuadas en sede administrativa y lo serán en sede judicial como demostraré.

(v) Mi representada resolvió el recurso, de manera oportuna y con total apego a derecho; el resto son apreciaciones subjetivas de la actora, que, en todo caso, han sido desvirtuadas en sede administrativa y lo serán en sede judicial como demostraré. Me remito al fundamento fáctico y jurídico expuesto en tal acto.

(vi) Se notificó personalmente de la resolución que resolvió el recurso.

Luego de los hechos, alude *in extenso* a lo que considera *problemas jurídicos*, que relaciona casuísticamente, y no son requisito procesal; no obstante a continuación planteo los principales problemas jurídicos que se infieren en el presente debate y son del siguiente tenor:

(i) ¿Es viable, contra toda evidencia fáctica y jurídica, aceptar contra derecho una interpretación descontextualizada de los efectos de la suspensión del término cuando se practique inspección tributaria.? ¿Cuándo se profiere emplazamiento para corregir? proferido a solictud de parte. ¿Atenta contra los derechos generales de la Nación, las amplias facultades de fiscalización del artículo 684 y 688 del Estatuto Tributario y el debido proceso de mi representada.?

(ii) ¿Puede aceptarse la deducción de un presunto crédito mercantil que se reputa adquirido, sin probar.*?* ¿Sin aportar los documentos soportes en su integridad?. ¿Sin aportar el estudio técnico que lo sustente.?

(iii) ¿Puede incluir en el presunto crédito mercantil, sumas pagadas a terceros, como bonos de retención, sin probar el respectivo estudio técnico.? ¿Sin sustentar el fundamento fáctico ni jurídico, ni las condiciones pactadas, v.gr. de exclusividad, entre otras.?

(iv) ¿Contra derecho, puede la actora pretender la aplicación de las normas aplicables al caso en cuestión, sin probar los presupuestos de hecho que consagra la norma de derecho.?

(v) ¿Puede la actora, impunemente, ir contra la jurisprudencia inveterada que condiciona la deducibilidad de la amortización del crédito mercantil.? ¿Puede desconocer la jurisprudencia de unificación.?

(vi) ¿Contra derecho procede que el interés particular prevalezca sobre el interés general.?

(vii) ¿Tales conductas pueden sustraerse de la sanciones tipificadas en la legislación fiscal, entre otros, la sanción por inexactitud que ordena el artículo 647 del Estatuto Tributario?

III. EXCEPCIÓN PREVIA

Conforme lo previsto en el artículo 100 del Código General del Proceso (C.G.P.), aplicable por expresa remisión del artículo 306 dl Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (C.P.A.C.A.), propongo la excepción previa de *incapacidad o indebida representación del demandante*, habida consideración que si bien el representante legal confiere poder especial, allí señala que es conforme el certificado de existencia y representación legal que adjunta.

En tal certificado se establece en el numeral 8 de las facultades del representante legal: *Informar a la asamblea general de accionistas la ocurrencia de cualquier litigio judicial o proceso administrativo, o la eventualidad de la ocurrencia de alguno de ellos, que puedan tener consecuencias económicas para la sociedad* y se desconoce si se puso de presente y la decisión de tal órgano social que pudiese limitar eventualmente la capacidad del representante legal, habida cuenta que la representación legal se confiere, entre otros, *con sujeción a las resoluciones de la asamblea general de accionistas o del accionista único*.

La excepción propuesta ha de dársele el trámite de ley; en todo caso, en aras de precaver eventuales nulidades.

IV. NORMAS VIOLADAS

De conformidad con los requisitos de la demanda el numeral 4 del artículo 162 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la actora no alude a un acápite específico de las normas que considera violadas, sino que en el acápite VII alude a los motivos de inconformidad y allí *in extenso* (páginas 16 a 97) alude a las normas y la inconformidad.

V. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

Pretende el demandante la nulidad absoluta de la Liquidación Oficial de Revisión Nº312412018000067 del 6 de agosto de 2918 y la Resolución N°992232901900103 del 5 de agotso de 2019 como ya se expuso en la parte inicial de ésta contestación.

Edifica los fundamentos de la demanda sobre la presunta nulidad de los actos administrativos demandados por infringir las normas en que deberían fundarse, *in extenso*, en los literales A a L que se resumen a continuación; los agrupo de manera coherente en aras del mejor entendimiento del litigio, así:

Señala que los actos demandados son nulos pues, dice, la inspección tributaria no suspendió el término de revisión y por tanto, quedó en firme la declaración privada y alude a lo que considera doctrina colombiana que corresponde a la opinión del apoderado de la actora en una publicación de varias personas sobre el análisis de jurisprudencia de 2016,[2] alude a las normas en tal sentido he interpreta que si la autoridad *no constante* **(SIC)** *real y efectivamente la concreción de hechos determinantes en una inspección tributaria, sobre los cuales pretendía generar efectos jurídicos y/o no decrete medios de prueba adicionales (…) se tiene que no se entenderá practicada la Inspección Tributaria*. Que no se practicó real y efectivamente al limitarse a solicitar información y revisar documentos aportados y relaciona 11 actividades que, dice, arguyó mi representada. Que la *demanda* **(SIC)** *utilizó la presunta Inspección Tributaria únicamente para realizar múltiples Requerimientos de Información, sobre los cuales ni siquiera fundamenta* los actos. Continúa indicando que se notificó un emplazamiento para corregir con posterioridad a la presunta inspección tributaria.

Que hay nulidad de la resolución que resolvió el recurso, al no ser resuelto desde una *perspectiva técnica* que dice, el interesado conozca los motivos por los cuales sus argumentos y fundamentos fueron desechados; que sustentó un cargo por falsa motivación en el que había incurrido la liquidación oficial *a partir de haber desconocido que el crédito mercantil había sido la adquisición del Grupo Itansuca* y transcribe un titulo de un acápite, y que la resolución resolvió aduciendo que hubo motivación. Elabora un cuadro donde relaciona lo que considera son las diferencias entre la liquidación el recurso y la resolución. Concluye: *configuró la Nulidad pretendida, máxime considerando que en senda Resolución que enmendó el vicio de Nulidad presentado como un argumento Falsa Motivación en el Recurso.*

Indica que la resolución se fundamentó en presupuestos fácticos y jurídicos ajenos a lo de la liquidación oficial violando el principio de correspondencia del artículo 711 del Estatuto Tributario, aplicable dice, por interpretación jurisprudencial. Que la liquidación negó la amortización del crédito mercantil aduciendo, dice, que *tras la fusión (…) el intangible había desaparecido* y que en la Resolución que el rechazo era por *aspectos diferentes a la subsistencia de dicho activo (…) innecesario al no haber subsistido la línea de negocios constitutiva y generadora del mismo.*

Señala que existió falsa motivación pues se *evidencia que los actos administrativos que se encuentren fundamentados al margen de los hechos acaecidos y pruebas efectivamente allegadas, estarán viciados de nulidad absoluta por falsa motivación.* Alude a la adquisición que el 21 de diciembre de 2010 hizo SNC Lavalin Holdings del Grupo Itansuca y su valor y refiere al Anexo 6 (folios 207 a 254

[2] En el Tomo VII de Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria y Aduanera, el Observatorio de Jurisprudencia del Centro de Investigaciones del ICDTA analiza las sentencias proferidas en el año 2016 por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, en materia tributaria y aduanera. En: https://tiendavirtual.icdt.co/observatorio-de-jurisprudencia/308--estudios-criticos-de-jurisprudencia-tributaria-y-aduanera-tomo-vii.html

de los anexos de la demanda, **incompleta, y sin los anexos a que alude tal contrato**) y que al 31 de diciembre de 2020 *una vez formalizado el acuerdo de compraventa (…) determinó el valor patrimonial de las sociedades cuyas acciones habian sido adquiridas directa o indirectamente, **estableciendo que el valor pagado ea superior al valor patrimonial de dichas compañías** (Anexo 11)* y **transcribe el Anexo 11** (es un folio, folio 376 de los anexos). (Se ha resaltado y subrayado), y que registró según Circular de la Superintendencia de Sociedades (Anexo 7). Que el crédito mercantil es amortizable, que el 12 de noviembre de 2012 se fusionó -Itansuca (controlada) absorbe a SNC Lavalin Holdings (su controlante) y Wanesboro Internacional y que la fusión tuvo como consecuencia la integración patrimonial y modificación de la participación accionaria. Que la autoridad tributaria esgrimió que en virtud de a fusión no habían confluido las mismas líneas de negocio por lo que era improcedente la amortización; transcribe apartes de la liquidación, e indica que en la resolución que resolvió el recurso se indicó que no se demostró que la inversión era necesaria y no guarda relación con las líneas de negocio. Que entonces se fundamentaron los actos en supuestos fácticos inexistentes y pretermitió los hechos real y efectivamente acaecidos.

Sobre tal argumento, en resumen, de manera similar, aduce lo siguiente: **(i)** Señala la presunta nulidad por interpretación errada de los artículos 142 y 107 del Estatuto Tributario, que los actos reconocen que surgió un crédito mercantil, reitera lo expuesto sobre lo que considera fueron las razones del rechazo en los actos y que cumplen los requisitos de tales normas, pues deben evaluarse respecto de la inversión y no de la fusión. **(ii)** Que los actos interpretaron erradamente los artículos 172 y 178 del Código de Comercio y falta de aplicación del artículo 14-1 del Estatuto Tributario, pues adquirió los derechos y obligaciones. **(iii)** Que se pretermitió el artículo 142 Ib. al rechazar la deducción por no existir ingresos asociados a dicho crédito. **(iv)** Que la prohibición de amortizar del artículo 143-1 no es aplicable al período en discusión y dice, generó violación del principio de irretroactividad de la ley. **(v)** Que se violó el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 al desconocer la interpretación oficial; Concepto 14480 de 2015. **(vi)** Que se pretermitió que la fusión fue rentable y útil siendo procedente la amortización y que no es viable la argumentación de la evolución de las cifras fiscales de los períodos analizados por mi representada. **(vii)** Que se inaplicó el artículo 7 C.G.P., 4 de la Ley 169 de 1896 y 10 C.P.A.C.A. al pretermitir *línea jurisprudencial*.

Afirma que no se cumplen los presupuestos para la sanción por inexactitud y que se presentaron diferencias de criterio.

VI. OPOSICION A LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA

De manera respetuosa me opongo a todas y cada una de las pretensiones de la demanda, teniendo en cuenta que, contrario a lo afirmado por la actora**,** mi representada profirió los actos cuestionados ajustando su actuación a las normas sustanciales y procesales vigentes, sin violación de disposición jurídica alguna.

VII.FUNDAMENTOS DE DEFENSA

Disiento de los argumentos de la demanda expuestos por el libelista, pues contrario a lo señalado por el apoderado de la parte actora, la Administración Tributaria aplicó correctamente el contenido de las normas señaladas como violadas, en especial las relacionadas con la deducción de la amortización del crédito mercantil, por lo cual mi representada se mantiene en los planeamientos expuestos los actos demandados, por las consideraciones que se pasan a exponer:

Sea lo primero indicar que la litis se centra en determinar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales, la entidad a la cual representó, modificó la declaración privada del Impuesto sobre la Renta y Complementarios correspondiente al año gravable 2014, al rechazar la deducción por la amortización de crédito mercantil sin cumplir las normas sustantivas y adjetivas.

7.1. Los actos administrativos se ajustan plenamente a derecho. La Inspección Tributaria cumplió los presupuestos legales para suspender el término de firmeza; se ajusta a la interpretación jurisprudencial del H. Consejo de Estado – El emplazamiento para corregir, proferido a solicitud expresa de la actora, **suspendió,** también, **por un mes el término de revisión**

Como se encuentra probado en el plenario, se desarrolló efectivamente la Inspección Tributaria decretada y notificada oportunamente, asunto este que no está en discusión por parte de la actora, y como evidencia de tal desarrollo consta en el acta de inspección tributaria del 25 de agosto de 2017 que se exigieron documentos, soportes y explicaciones de las operaciones propias del ao gravable 2014, entre otras, operaciones con vinculados y con la fusión como se aprecia a folio 157 a.a. cuyo reporte, en lo pertinente, es el siguiente:

6. De los pagos al exterior relacionados a continuación por favor anexar: Contrato de servicios (idioma español) y la traducción oficial de las facturas y soporte del pago junto con el swift.

CUENTA	DESCRIPCION CUENTA	FECHA	LOTE	ASIENTO	NIT	TERCERO	VALOR
51-45-25	EQUIPO DE COMPUTACION-IT CHARGES	31-12-14	015723	00001	444449962	SNC LAVALIN INC CANADA	2.767.255.080
17-10-16	PROGRAMAS PARA COMPUTADOR (SOFTWARE)	14-08-14	012508	00001	444449962	SNC LAVALIN INC CANADA	141.383.308
51-10-35	ASESORIAS TECNICAS-CONTRALORIA	21-10-14	013912	00001	444455871	SCN LAVALIN SOUTH AFRICA (Propietary) Limited	52.651.554

7. Por favor anexar contrato de servicios soportes de la siguiente transacción. Adicionalmente anexar factura del ingreso asociado.

51-10-35	ASESORIAS TECNICAS-CONTRALORIA	17-12-14	015402	00001	800248194	SNC LAVALIN	4.786.976.279

8. Anexar copia del acta No.13 de Asamblea de Accionistas.

9. Escritura de fusión con la sociedad SNC Lavalin Holdings y Naynesborio Internacional INC, con los respectivos soportes (Estados financieros).

Lo anterior derrumba el pretendido argumento, falaz, que las glosas se fundaron únicamente en verificaciones anteriores; está probado que en desarrollo de la inspección tributaria, en el acta de su inicio, suscrita, además por el representante legal de la actora, que se requirieron otros documentos

sobre la fusión a que alude la actora. La actora decidió radicarlos en las dependencias de mi representada, asunto que hizo el 12 de septiembre de 2017, folio 163 y ss a.a., donde expresamnte reconoce la representante legal *Radicación documentos solicitados mediante acta de Inicio Inspección Tributaria.* Nótese que radicó 645 folios lo que implica su revisión, estudio, cotejo y análisis; con posterioridad dio lugar al Emplazamiento para Corregir, con base en ellos y otras pruebas, **los que no fueron objeto de glosa,** como indica el apoderado de la actora contra toda evidencia y realidad, **pues la actora ante la evidencia de la improcedencia e inexactitud decidió corregirlos** y por tanto ante la aceptación de la mayor parte de las glosas, es obvio, que lo restante fue objeto de modificación oficial.

En el acta de inspección tributaria del 27 de septiembre de 2017 (folio 972 a.a.), de nuevo, se comprueba que se desarrolló la citada inspección y contrario a lo que afirma el apoderado de la actora, se solicitaron documentos, pruebas, justificaciones y explicaciones sobre el pretendido crédito mercantil, como consta según el siguiente reporte:

INFORMACION SOLICITADA:

1. Contratos de adquisición de acciones que celebro SNC-Lavalings Holding (Colombia)inc.y que dieron origen al crédito mercantil que está amortizando ITANSUCA. Así mismo indicar como se determinó el Crédito Mercantil.

   Nota: Se requiere los contratos completos con sus soportes y que estén debidamente suscritos por las partes.

2. De los siguientes pagos al exterior se solicita el comprobante de causación:

CUENTA	DESCRIPCION CUENTA	FECHA	LOTE	ASIENTO	NIT	TERCERO	VALOR
51-45-25	EQUIPO DE COMPUTACION-IT CHARGES	31-12-14	015723	00001	444449962	SNC LAVALIN INC CANADA	2.767.255.080
17-10-16	PROGRAMAS PARA COMPUTADOR (SOFTWARE)	14-08-14	012508	00001	444449962	SNC LAVALIN INC CANADA	141.383.308
51-10-35	ASESORIAS TECNICAS-CONTRALORIA	21-10-14	013912	00001	444455871	SCN LAVALIN SOUTH AFRICA (Propietary)	52.651.554

Adicionalmente, con respecto a los servicios prestados por SNC LAVALIN INC CANADA y soportado con la factura 1180319, aportar el contrato solicitado en el numeral 6 del acta de iniciación de Inspección Tributaria, toda vez; que el documento aportado con el oficio del 12 de septiembre de 2017 radicado N.6232, denominado según traducción oficial como "términos y condiciones para acuerdo de suministro/ servicios", no describe la forma ni las condiciones como se prestó los servicios, ni el costo del mismo.

También anexar registro del contrato en el VUCE, formulario No.5 del Banco de la Republica y el detalle de las pruebas documentales que sustenten la materialización de dicho servicio.

Así mismo, sustentar en concordancia con el artículo 107 del Estatuto Tributario, porque los gastos pagados al exterior son necesarios para la actividad productora de renta de ITANSUCA.

4. Contrato de trabajo de los siguientes empleados:

19441438	DALLOS GONZALEZ RICARDO
19456343	NARVAEZ MILLAN EDUARDO
79233434	CAMARGO SUAN RICARDO ARTURO
19136551	PAEZ DURAN LUIS EDUARDO

5. Allegar los siguientes soportes, solicitados en el acta de inicio de la Inspección Tributaria del 25 de agosto de 2017, que aún están pendientes:

6. De la información suministrada con radicado No.6232 del 12 de septiembre de 2017, está pendiente la seguridad social de las siguientes contratistas:

Consta, que se reiteró la exigencia de la información aún no aportada a tal fecha, que fue requerida desde el 25 de agosto de 2017, así como lo atinente a la seguridad social de contratistas.

De otra parte, **es de enfatizar que la actora**, a través de su representane legal, (folio 1262 a.a.) **solicitó que: *se emita el emplazamiento de corrección para la renta año 2014***. Se profirió el emplazamiento para corregir (folios 1263 y ss a.a.) **el que también suspende el término de revisión** conforme lo dispone el artículo 706 del Estatuto Tributario, que regula: *"(…)* ***También se suspenderà el término para la notificación del requerimiento especial, durante e mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir."*** (se resalta).

Como en tal emplazamiento se expresa, se expusieron todas las inconsistencias establecidas en la verificación decretada dentro de las amplias facultades de fiscalización, como está probado en el plenario, esto es desde el momento mismo de la solicitud de devolución e incluyendo, por supuesto, la inspección tributaria decretada, notificada y desarrollada. Sobre tal acto administrativo, se reitera, emitido además conforme la expresa solicitud de la actora, ésta **aceptó la totalidad de los hechos improcedentes**, excepto que resolvió discutir lo relaciona con el crédito mercantil. Los hechos probados inexactos objeto del emplazamiento, excepto el crédito mercantil y unas bonificciones y que corrigió la actora fueron: **(i)** ingresos brutos, **(ii)** costos no soportados, sin aportar el cumplimiento de la seguridad social, gastos que no corresponden a la vigencia de 2014, **(iii)** gastos operacionales de administración, unos por no estar soportados con factura o su equivalente, otros por incumplir los requisitos de ley del artículo 107 del Estatuto Tributario, que incluyen el crédito mercantil, salarios que no hicieron base de seguridad social ni de aportes parafiscales, deduccion de aportes no pagados.

La actora da respuesta de aceptacion a tal emplazamiento, el 3 de noviembre de 2017 (folios 1343) donde indica que se allana parcialmente al mismo y expresa inconformidad respecto del crédito mercantil y sobre unas bonificaciones expreso: *se corrigen las bonificaciones no prestacionales por concepto del Contrato de Venta de Acciones de la Compañía (…)* y que las restantes bonificaciones a tres empleados no se corrigen aduciendo que son otorgadas a todos cargos gerenciales **(SIC)**.

Es de suma relevancia señalar que se dio cierre a la inspección tributaria como consta en el acta (folios 1564 a 1568 a.a. (por ambas caras, sólo foliado el anverso), que también fue **suscrita por la apoderada que nombró el representante legal, sin que allí conste objeción alguna** v.gr. que no se realizó, lo que derrumba el argumento del apoderado especial de la actora; consta además que se entregó copia de la misma a la actora y expresaente se señaló: *"(…) Teniendo en cuenta que el crédito mercantil no fue corregido, se hace necesario proferir el requerimiento especial por este concepto."*

El anterior fundamento fáctico, permite concluir indubitablemente que se concretó la suspensión del término de revisión, de manera que está en total apego a derecho, cuyas normas, en lo pertinente, son las siguientes en relación con el término de firmeza y su suspensión. Veamos:

El artículo 714 del Estatuto Tributario regula el término de revisión y por ende de firmeza, así establece:

> *"ARTICULO 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." (se resalta).

La anterior norma, se debe interpretar armónicamente con el artículo 705 Ib. que regula el termino para norificar el requerimiento especial, que al tenor literal señala:

"ARTICULO 705. TERMINO 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." (se resalta).

Estando probado que se profirió la inspección tributaria, se adecúa a lo previsto en el artículo 706 Ib. que establece la suspension del término, que dispone:

"ARTICULO 706. SUSPENSION DEL TÉRMINO. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete.

Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

También se suspenderá *el término para la notificación del requerimiento especial,* ***durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.****"* (Se resalta).

Finalmente, es de señalar que el artículo 779 Ib. ordena lo atinente a la Inspección Tributaria, que dispone:

"ARTICULO 779. INSPECCIÓN TRIBUTARIA. La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma."

Es de vieja data la jurisprudencia del Consejo de Estado que ha interpretado el entendimiento del desarrollo de la inspección tributaria, de la manera que lo hizo mi repreosentada, con apego a derecho, y no como lo pretende la actora, cuya interpretacion descontextualizada con el fundamento fáctico y jurído, pretende que por sí y ante sí se realice según su personal entender, contra derecho, se reitera. Al respecto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia de fecha 05 de junio de 2014, radicado 18758 C.P., Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expresó:

"(…) De conformidad con lo establecido en el artículo 779 del E.T., la inspección tributaria es el medio de prueba mediante el cual la Administración verifica la exactitud de las declaraciones, el cumplimiento de las obligaciones formales y establece la existencia de hechos gravables. Para tales efectos, constata de manera directa los hechos que interesan en determinado proceso, verifica su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar. En desarrollo de esta prueba se pueden decretar todos los demás medios probatorios autorizados por la ley, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias. Así, en el trámite de la inspección pueden decretarse testimonios, pruebas documentales e inspecciones contables y, por ejemplo, solicitarse información mediante requerimientos ordinarios o hacer cruces de información. La Sala ha precisado que la expresión «constatación directa» no necesariamente implica que los funcionarios deban desplazarse a la sede del contribuyente para realizar la inspección tributaria, pues es viable que a través de otros medios de prueba se constate la existencia de hechos gravados, como por ejemplo a través de testimonios, cruces de información con terceros, documentos, verificaciones, requerimientos, consagrados de modo general en el artículo 684 del E.T., dentro de las amplias facultades de fiscalización e investigación. En cuanto a las formalidades de la prueba, el artículo 779 ibídem dispone que la inspección tributaria debe decretarse mediante auto en el que se indiquen los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para adelantarla, auto que debe ser notificado al interesado por correo o personalmente. La norma precisa que la inspección tributaria se inicia una vez notificado el auto que la ordena. De la diligencia debe levantarse un acta en la que se incluyan todos los hechos y pruebas examinados y los resultados obtenidos, la fecha de cierre de la investigación y que debe ser suscrita por los funcionarios que adelantaron la diligencia (…)" (se resalta).

Además, los actos administrativos, en especial la liquidacion oficial, detalla todas y cada unas de las verificaciones, diligencias y pruebas que decretó mi representada desde el inicio de la verificación misma incluyendo las dispuestas con base en la inspección tributaria. En aras de la economía procesal, a ellos me remito.

Está probado que el auto de inspección tributaria fue notificado al contribuyente el 18 de agosto de 2017, que no es objeto de discusión y se dio inicio a la misma el 25 de agosto de 2017 y que en desarrollo de la misma se recaudaron las pruebas necesarias que conllevaron a la expedición del Requerimiento Especial No.312382017000125 15 de noviembre de 2017, notificado el 17 de noviembre de 2017, en el que se propone la modificación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2014.

Por lo anterior la inspección tributaria, tuvo la virtud de suspender por tres (3) meses el término para notificar el requerimiento especial de conformidad con lo establecido en el artículo 706 del Estatuto Tributario, por lo que la Administración tenía hasta el 19 de noviembre de 2017, para la notificación del acto administrativo objeto de estudio y siendo que éste se notificó el 17 de noviembre de 2017, es claro que el requerimiento especial fue expedido dentro del término establecido en la ley.

Por lo tanto, no es de recibo el argumento de la actora, contra toda evidencia fáctica y jurídica, de manera que está comprobado, plenamente, que se surtió la suspensión del término y por ende los actos se ajustan a derecho.

7.2. La actora omite su obligación y autoresponsabilidad de la carga de la prueba - Es procedente el rechazo del crédito mercantil – La actora NO probó con el estudio correspondiente la debida sustentacion de las circunstancias de tiempo, modo y lugar, en especial el fundamento económico de la procedencia y cuantificación del mayor valor pagado que aduce – No prueba el fundamento fáctico ni jurídico, ni el respectivo estudio técnico sobre el pago de bonos de retención, ni las condiciones pactadas – No prueba los requisitos de validez y eficacia de documento otorgado en el exterior – No aporta la la totalidad de los documentos, de los aportados lo hace sin los anexos; **no aporta todos los documentos atinentes**

Debo ser enfático en señalar, más allá de los argumentos formalistas de la actora, que es improcedente la deducción que pretende por cuanto omite su obligación y autoresponsabilidad de la carga de la prueba, que regula el artículo 167 del Código General del Poceso (C.G.P.), pues no prueba en su integridad los presupuestos de hecho que consagran las normas de derecho a fin de asignarle las respectivas consecuencias jurídicas.

Está obligada a probar integramente todo lo relacionado con la adquisición accionaria y la posterior fusión, esto es, con el pago de las acciones, pues aluden a otros pagos, distintos del precio de adquisicion, que enuncian como bonos de retención a empleados, no aporta los estados financieros en su integridad tanto a las fechas de adquisición, la de la presunta valoración del patrimonio neto, los estados intermedios de fusiones parciales y luego de la fusión final, junto con las notas a los estados financieros, teniendo que ser firmados por los competentes, señalar claramente las fechas de corte, el dictamen, la revelación de las notas del detalle de las cuentas de orden y por supuesto lo relacionado con el impuesto diferido por las diferencias entre lo fiscal y lo contable, los estados financieros consolidados y sobre todo, el estudio técnico que sustente económicamente el valor de la adquisición.

7.2.1. NO prueba el fundamento que sustente el mayor valor pagado – Está obligada a efectuar estudio técnico previo

En efecto, **los métodos de valoración de empresas son marcos de análisis a partir de los cuales se intenta calcular cual es el valor real o precio teórico de una empresa,**[3] **se debe realizar un estudio de todas las variables que la afectan como por ejemplo** la solvencia de la empresa, el crecimiento de sus beneficios, estado del sector al que pertenece, proyectos que tenga en marcha o el valor de sus patentes, etc. para determinar el valor teórico de la empresa que será el valor máximo al que el comprador pagará y el precio minimo al que el vendedor está dispuesto a vender. La fuente citada explica, entre otros que ha de valorarse aspectos tales como operaciones bursátiles y que este apartado es propio del análisis fundamental. El análisis fundamental trata de saber cual es el precio al que deberían cotizar las empresas en bolsa. Derivado de este análisis se realizan operaciones en

[3] https://economipedia.com/definiciones/metodos-de-valoracion-de-empresas.html

bolsa de compra y de venta. Sistemas de remuneración basados en la generación de valor; pues si una empresa crece endeudándose en exceso no está creando valor; exige conocer las decisiones estratégicas de la empresa y establecer si las empresas tienen lo que se llama creadores o destructores de valor.

Algunos de los métodos de valoración son basados en los resultados, el valor de la empresa en relación con las ventas, el valor de mercado de los activos con independencia de cómo está aplancada financieeramente y los métodos basados en el descuento de fjulos de fondos. Someramente son:

- **Basados en los resultados:**

A través de la cuenta de resultados, es decir, de sus pérdidas y ganancias se intenta determinar el valor teórico de la empresa. Se suelen utilizar lo que se denominan múltiplos y algunso son:

- PER: El ratio precio-beneficio, o PER (del inglés Price to Earnings Ratio) es un ratio financiero que compara el precio de una acción con el beneficio por acción de una empresa.

- Ventas: El valor de empresa (enterprise value) entre las ventas (sales) es un ratio financiero utilizado en la valoración de empresas por múltiplos.

- EBITDA: El EBITDA es un ratio financiero utilizado en la valoración de empresas por múltiplos. También conocido como EV/EBITDA, por su nomenclatura en inglés. Este multiplicador nos ayuda a obtener el valor de mercado de sus activos con independencia de cómo esté financiada.

- El BAIT es un indicador contable de la rentabilidad de una empresa que se calcula como ingresos menos gastos, excluyendo de los gastos los impuestos e intereses que tiene que pagar la empresa. El BAII o BAIT también se conoce como resultado operativo o EBIT (por sus siglas en inglés, Earnings Before Interest and Taxes).

- **Basados en el descuento de flujos**

Es el método más famoso y tiene en cuenta el valor de flujos de dinero futuros. Los métodos más famosos para el descuento de flujos son:

- El flujo de caja hace referencia a las salidas y entradas netas de dinero que tiene una empresa o proyecto en un período determinado. Los flujos de caja facilitan información acerca de la capacidad de la empresa para pagar sus deudas. Por ello, resulta una información indispensable para conocer el estado de la empresa. Es una buena herramienta para medir el nivel de liquidez de una empresa.

- Flujo de caja por acción: El flujo de caja por acción, o cash flow per share, es un ratio que mide la solidez financiera de una empresa. Se usa como referencia de las ganancias que generará un negocio para cada uno de sus accionistas.

La forma más común de obtener el flujo de caja por acción es calculando primero un aproximado del flujo de caja operativo a partir de la cuenta de resultados. Para ello, al beneficio neto de la operación se le suman las amortizaciones y provisiones. Estos gastos no representan un desembolso real de efectivo.

- Modelo de crecimiento de Gordon: El modelo de crecimiento de Gordon es un método para valorar el precio de la acción de una empresa utilizando para ello un crecimiento constante y descontando el valor de los dividendos futuros a día de hoy. Muchas veces se conoce por su nombre en inglés modelo Gordon Growth.

- El Flujo de caja del capital, también conocido como capital cash flow, es aquella cantidad que una empresa en particular genera en un periodo de tiempo determinado (al que se le llama ejercicio). Éste es destinado al pago de sus acreedores y a los propietarios de acciones.

La anterior fundamentación económica, contrasta con la ausencia del estudio o haberlo aportado, y sobre todo con la simple afirmación de la actora respecto que el 21 de diciembre de 2010 adquirió unas acciones y el 31 de diciembre de 2010 se dio a la tarea de revisar el patrimonio neto de las empresas cuyo control adquiere, dice, y sobre esa base determinar un crédito mercantil teniendo en cuenta lo que aduce que pagó, que tampoco prueba: Debo enfatizar que, además, la actora aduce establecer tal crédito considerando el monto pagado, el cual incluye, se infiere, *pagos a terceros por bonos de retención* **distintos del precio de adquisición,** al que me refiero adelante.

Y no es de recibo el argumento de la actora, por la enorme contradicción que genera la afirmación de la adquisición y de la determinación de lo que aduce como crédito mercantil, pues revela la actora que el 21 de diciembr de 2010 adquirió el control del Grupo Itansuca y que el 31 de diciembre de 2010 una vez formalizado el acuerdo de compraventa de acciones y habiendo adquirido el control del Grupo Itansuca, SNC Lavalin Holdings (Colombia) S.A.S. determinó el valor patrimonial de las acciones que habían sido adquiridas directa o indirectamente **estableciendo que el valor pagado era superior al valor patrimonial de dichas compañías** y que registró el valor de la inversión y como diferencia el crédito mercantil. Esta afirmación implica, entre otros, que decidió comprar las acciones sin un estudio previo y no acredita, prueba ni sustenta el porqué determinó un precio de adquisición, sin más ni más.

Esto raya en la violación de los más elementales principios exigibles a un buen hombre de negocios como lo ordena el artículo 23 de la Ley 222 de 1995 y deben actuar en interés de la empresa teniendo en cuenta los intereses de sus asociados.

Tal exigencia le obliga como en el caso presente, de obtener el estudio previo de la valoración de las empresas, lo que en el mundo globalizado, tratándose de empresdas multinacionales, con más veras, de obtener el *due diligence* en negocios corporativos. Señala, este si un tratadista,[4] que la aproximación a tal concepto deviene del mundo legal anglosajón, como lo es la *debida diligencia* o

[4] Rodolfo G. Papa. Profesor en la Universidad Austral; Universidad del Cema (Ucema); y Universidad de San Andrés. Autor del libro "Due Diligence para abogados y contadores". https://abogados.com.ar/una-aproximacion-al-concepto-de-due-diligence-en-negocioscorporativos/10263

due diligence entendido como:

> *"(…)* una medida de prudencia, actividad o asiduidad, como debe esperarse de, y es comúnmente ejercida por, un hombre razonable y prudente bajo las circunstancias particulares, no medida bajo un estándar absoluto, sino dependiendo de los hechos relativos del caso en particular…" *(Black´s Law Dictionary. Sexta Edición. West. 1993. Página 457. Traducción libre),conduce a los abogados corporativos a enfrentar el desafío consistente en cómo adecuar su alcance a las previsiones de nuestro derecho positivo.*
> *La observancia de una labor de* due diligence, *como parte del iter orientado a la formación del consentimiento contractual en aquellas operaciones que tengan como objeto la transferencia de un "paquete accionario de control", la que si bien no posee un marco normativo específico que la regule, no puede dejar de calificarse como necesaria e indispensable, ya que, desde un punto de vista estrictamente jurídico, se subsume de una serie de parámetros atributivos de responsabilidad civil, tales como* "las diligencias que exigiere la naturaleza de la obligación*"; "*el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas"; *"*el obrar con cuidado y previsión"*; y, "*la lealtad y diligencia de un buen hombre de negocios", *entre los más notorios.*
>
> *Es importante destacar que este tipo de labores, cuyo propósito principal reside en la identificación anticipada de todos aquellos riesgos patrimoniales (detección de la existencia de pasivos sociales de distinta materia y grado de exigibilidad, particularmente, aquellos denominados como "ocultos"), y también, regulatorios (en especial, la potencial aplicación de la legislación en materia de "defensa de la competencia"), que impacten adversamente en la concertación de una transacción con estas particularidades, ha sido admitida como válida por nuestros usos y costumbres mercantiles, y más recientemente, por la jurisprudencia del tribunal mercantil de la Capital Federal (CNCOM. Sala D. "Vicente Norberto Carlos José y otro c/ Sociedad Latinoamericana de Inversiones S.A". Dictado el 28/10/2010).*
>
> *Es indudable que en el desarrollo de un* due diligence, *en el contexto que describimos, confluyen dos fuerzas antagónicas, lideradas por cada una de las partes contratantes.*
>
> *Desde la protección del interés del vendedor, debería cumplir con el deber de proveer información relevante tanto respecto a su situación jurídica como accionista o socio controlante, como sobre el estado patrimonial de la compañía target.*
>
> *En contraposición, el posible adquirente debería adoptar una serie de medidas de investigación y cuidado, a los fines de "conocer lo que adquiere", principio identificado en la práctica del* Common Law*, como "*caveat emptor".
>
> *Otro aspecto que merece ser destacado en lo que respecta a la extensión del término* due diligence*, y su aplicación por parte de abogados, es el que su significado no puede ser equiparado con el de una "auditoría de estados contables", esta última, de exclusivo tratamiento por las normas atinentes a la regulación de la profesión contable, teniendo en cuenta que dicha tarea se basa en que el contador responsable de su realización, deberá reunir los elementos necesarios para emitir una opinión o abstenerse de ella.*
> *(…)."*

Desde ahora, debo ser enfático en señalar que la Superintendencia de Sociedades regula lo atinente al crédito mercantil, mediante la Circular Conjunta con la entonces Superintendencia de Valores, Nº 11 de 2005, señalando los requisitos y condiciones para la procedencia del mismo y en concreto sobre tal asunto dispuso que para reflejar la **realidad económica de la operación** y su asociación directa con los resultados que espera tener de la inversión, debe amortizarse **según el estudio técnico realizado para la adquisición.** De la misma manera lo ha interpretado la jurisprudencia del H. Consejo de Estado

7.2.2. No prueba el fundamento fáctico ni jurídico, ni el respectivo estudio técnico sobre el pago de bonos de retención, ni las condiciones pactadas

Como señalé, la actora se limita a afirmar que que el 21 de diciembre de 2010 adquirió unas acciones y el 31 de diciembre de 2010 se dio a la tarea de revisar el patrimonio neto de las empresas cuyo control adquiere, dice, y sobre esa base determinar un crédito mercantil teniendo en cuenta lo que aduce que pagó, que tampoco prueba.

La actora aduce que efectuó un pago que corresponde a **(i)** el precio de adquisición y **(ii)** a bonos de retención de empleados, que entonces éstos últimos nada tiene que ver con el presunto patrimonio neto de la sociedad y de esa manera tales pagos NO corresponden con el crédito mercantil y conforme un estudio que valores las condicones financieras objetivas de la empresa. La actora así lo reconoce, esto es, **que no forma parte del precio.**

Sin perjuicio de volver sobre el detalle, es de señalar que en cuanto a la que denominan *compensación total* de $41.240.136.782 se compone de:

(i) Precio de compra de $34.858.318.600 por todas las acciones adquiridas, pagaderos según cláusula 3.2..

(ii) Bono de retención de accionistas empleados $6.481.818.182, que deberá ser tratado como un gasto para fines contables y fiscales **y no como parte del precio de compra,** no deberá ser considerado para fines de determinar el ingreso operacional y serán responsables por el pago de todos los impuestos causados.

(iii) Bono de retención para los empleados clave por $900.000.000 que deberá ser tratado como un gasto para fines contables y fiscales **y no como parte del precio de compra,** no deberá ser considerado para fines de determinar el ingreso operacional y serán responsables por el pago de todos los impuestos causados.

Sobre la forma de pago (cláusula 3.2., folios 1367 y ss a.a.), se indica que **se asignará entre los vendedores como se establece en el Anexo 2.1.** que no se aporta, se alude a una serie de condiciones **y refiere anexos que no aportan,** y se indica que se efectuará **a través de transferencia bancaria a cada una de las cuentas bancarias del vendedor** como se especifica en el Anexo. 3.2.1. (que no se aporta); se alude al pago de la segunda y tercera cuotas y están supeditadas a condición.

No prueba si como parece, tales pagos son *Intuitu Personae* y si en tal caso, qué clase de condiciones se pactaron, qué condiciones, sus efectos, etc. etc. de manera que pudiese apreciarse su procedencia fiscal o no. **En todo caso, la actora pacño que NO formar parte del precio**, lo que ha de considerarse para la procedencia de la eventual deducción.

7.2.3. No prueba los requisitos de validez y eficacia de documento otorgado en el exterior – No aporta la la totalidad de los documentos aportados, lo hace sin anexos; **no aporta todos los documentos atinentes**

La actora aporta copia simple de una escritura pública otorgada en el exterior, en Panamá, en la que se alude a fusión de dos empresas colombianas -Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S. y SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S.- con una sociedad panameña Wasynesboro International Inc..
Tal documento ha de apreciarse si cumple con la regulación interna señalada en el artículo 251 del Código General del Proceso (C.G.P.), que ordena que los documentos públicos otorgados en país extranjero se aportarán apostillados de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales ratificados por Colombia. En su tenor literal la norma ordena:

> *"Artículo 251. Documentos en idioma extranjero y otorgados en el extranjero*
> *Para que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano puedan apreciarse como prueba se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez. En los dos primeros casos la traducción y su original podrán ser presentados directamente. En caso de presentarse controversia sobre el contenido de la traducción, el juez designará un traductor.*
>
> *Los documentos públicos otorgados en país extranjero por funcionario de este o con su intervención, se aportarán apostillados de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales ratificados por Colombia. En el evento de que el país extranjero no sea parte de dicho instrumento internacional, los mencionados documentos deberán presentarse debidamente autenticados por el cónsul o agente diplomático de la República de Colombia en dicho país, y en su defecto por el de una nación amiga. La firma del cónsul o agente diplomático se abonará por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Colombia, y si se trata de agentes consulares de un país amigo, se autenticará previamente por el funcionario competente del mismo y los de este por el cónsul colombiano.*
>
> *Los documentos que cumplan con los anteriores requisitos se entenderán otorgados conforme a la ley del respectivo país."*

La actora omite aludir al fundamento fáctico y jurídico sobre la pertinencia y acreditación de tal prueba, pues tiene la carga de la prueba. En todo caso, su valoración, validez y eficacia queda sujeta al cumplimiento de los requisitos legales internos y del derecho internacional, en los pertinentes acuerdos y tratados internacionales que le fueren aplicables.

7.3. No aporta la la totalidad de los documentos, de los aportados lo hace sin los anexos; **no aporta todos los documentos atinentes**

La actora se limita a aportar únicamente el contrato de adquisición y el acuerdo de fusión, incompletos pues lo hace sin los anexos que allí indica, y de resto lo aportado mutatis mutandi son esos mismos documentos vertidos en otros, tal como la escritura pública, ya aludida, otorgada en el exterior.

Omite aportar los estados financieros en su completitud e integridad, no aporta los estados financieros consolidados a que están obligadas las empresas; al respecto me refieron adelante.

Por tanto, la actora omite probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen, de manera que omite la carga de la prueba que le indica al juez cuál debe ser su

decisión cuando en el proceso no se acreditan los hechos que constituyen la causa petendi de la demanda.

El Consejo de Estado ha precisado que el principio de autorresponsabilidad de las partes, constituye en requerimiento de conducta procesal facultativa predicable a quien le interesa sacar avante sus pretensiones y evitar una decisión desfavorable.[5]

Como fue ampliamente probado en los actos demandados y no ha sido desvirtuado ni en sede administrativa ni ahora en sede judicial, es procedente el rechazo del crédito mercantil que la actora detrajo en el renglon de gastos operacionales de administración en la declaración del impuesto objeto de debate, además de lo ya expuesto en este acápite.

Como consecuencia, es forzoso concluir que ha de negarse las pretensiones de la demanda.

7.4. Las normas fiscales disponen los requisitos y condiciones para la admisibilidad de la amortización del crédito mercantil – Condiciones de los asuntos contables

7.4.1. Normas fiscales

El Estatuto Tributario en este aspecto regula los requisitos y condiciones del tratamiento fiscal de la deducción por amortización, en especial los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario, entonces vigentes, que disponen, en lo pertinente:

> *"Artículo 142 Deducción por amortización de inversiones.*
> ***Son deducibles**, en la proporción que se indica en el artículo siguiente, **las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o actividad**, si no lo fueren de acuerdo con otros artículos de este capítulo y distintas de las inversiones en terrenos.*
>
> *Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema**, los desembolsos efectuados** o causados para los fines del negocio o actividad **susceptibles de demérito** y que, de acuerdo con la técnica contable, deban **registrarse como activos**, **para su amortización en más de un año** o período gravable; o tratarse como diferidos, ya fueren gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales.*
>
> ***También** es amortizable el costo de los **intangibles susceptibles de demérito**. (…)."*
>
> *"Artículo 143 Término para la amortización de inversiones*
> *Las inversiones a que se refiere el artículo precedente pueden **amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años**, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o duración del negocio, la amortización debe hacerse en un plazo inferior. En el año o período gravable en que se termine el negocio o actividad, pueden hacerse los ajustes pertinentes, a fin de amortizar la totalidad de la inversión.*
> *(…)*
> *(…) **La amortización se hará por los métodos de línea recta o reducción de saldos, o mediante otro de reconocido valor técnico autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.** En lo relacionado con los contratos de concesión para infraestructura, el sistema de*

[5] Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección B, Sentencia de 8 de febrero de 2012. Radicación 17001–23–31–000–1997–08034–01. Consejera Ponente: Dra. Ruth Stella Correa Palacio.

amortización aquí previsto rige solamente para los que se suscriban a partir de la vigencia de la presente ley."

De lo anterior se colige que la ley ordena que tales inversiones pueden amortizarse cumpliendo los siguientes requisitos: **(i) que sean necesarias, (ii) realizadas para los fines del negocio o actividad**, distintas de las inversiones en terrenos, **(iii) que sean susceptibles de demérito, (iv) que sean activos amortizables, (v) amortizarse en un plazo NO inferior a 5 años** y hacerse, **(vi)** por método de línea recta o reduccion de saldos u otro autorizado por la DIAN.

De manera que la actora esta obligada a acreditar el cumplimiento de TODOS y cada uno de tales requisitos de ley enunciados, así como la regulación contable y la dispuesta por la Superitendencia de Sociedades a la que me refiero a continuación.

7.4.2. Regulación contable – Regulación de la Superintendencia de Sociedades

Sea lo primero señalar que conforme el marco contable y regulatorio de la Superitendencia de Sociedades, para el caso del crédito mercantil deben cumplirse, entre otras, las normas contables que ordenan la aplicación del método de particpación patrimonial, para fines de poder registrar el crédito mercantil y elaborar y presentar estados financieros consolidados. Las normas pertinentes son las siugientes.

El artículo 23 del decreto 2649 de 1993 establece la obligación de elaborar estados financieros consolidados, y el artículo 122 Ib. ordena que cuando se posea más del 50% del captal de otros entes económicos, **deben presentar junto con sus estados financieros básicos, los estados consolidados.** El artículo 35 de la Ley 222 de 1995 amplia la obligación para la matriz o controlante. Tales normas, en lo pertinente, disponen:

"ARTICULO 23. Son estados financieros consolidados aquellos que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio y en la situación financiera, así como los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados, o un ente dominante y los dominados, como si fuesen los de una sola empresa".

ARTICULO 122. Estados financieros consolidados. El ente económico que posea más del 50% del capital de otros entes económicos, debe presentar junto con sus estados financieros básicos, los estados financieros consolidados, acompañados de sus respectivas notas.

No se consolidan aquellos subordinados que:
(…)
Los entes no consolidados deberán ser objeto de revelación.

La consolidación debe efectuarse con base en estados financieros cortados a una misma fecha. Si ello no es posible, se podrán utilizar estados con una antigüedad no mayor de tres meses.

Al prepararse una consolidación contable se tendrá en cuenta como principios fundamentales que un ente económico no puede poseerse ni deberse a sí mismo, ni puede realizar utilidades o excedentes o pérdidas por operaciones efectuadas consigo mismo.

Debe revelarse separadamente el interés minoritario en entes subordinados y clasificarlo inmediatamente antes de la sección de patrimonio.

En concordancia con los asuntos atinentes expuestos, la norma fiscal permite la deducción por inversión en activos intangibles que la norma contable define en el artículo 66 Ib. que dispone:

> *ARTICULO 66. Activos intangibles. Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos,* ***de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables****, tales como patentes, marcas, derechos de autor,* ***crédito mercantil****, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.*
>
> *El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar como consecuencia de la inflación.*
>
> ***Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil****. Esta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos los de línea recta, unidades de producción y otros de reconocido valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. (…)"*

La Superintendencia de Sociedades regula lo atinente al crédito mercantil, mediante la Circular Conjunta con la entonces Superintendencia de Valores, Nº 11 de 2005, señalando los requisitos y condiciones para la procedencia del mismo.

En relacion con el crédito mercantil adquirido: **(i)** lo define como el monto adicional pagado sobre el valor en libros en la adquisición de acciones, si el inversionista tiene o adquiere el control de la subordinada, según los presupuestos de los artículos 260 y 261 del Código de Comercio; **(ii)** debe registrar siempre y cuando se cumplan los presupuestos que obligan a utlizar el Método de Participación Patrimonial; **(iii)** debe reconocerse al momento de efectuar la inversión siempre que con ella adquiera el control del ente económico o al momento de incrementar su participación si ya tenía el control del ente; **(iv)** para reflejar la **realidad económica de la operación** y su asociación directa con los resultados que espera tener de la inversión, debe amortizarse **según el estudio técnico realizado para la adquisición.**

Tal aplicación del crédito mercantil adquirido supedita al método de participación y éste es objeto de regulación en dicha Circular que lo define como el procedimiento contable por el cual una sociedad registra su inversión ordinaria en otra empresa, *constituida en su subordinada o controlada* y posteriormente *aumentar* o *disminuir su valor* de acuerdo con los cambios en el patrimonio de la subordinada subsecuente a su adquisición. Cuando ocurra, debe registrarse en la cuenta del Patrimonio PUC 3225 *Superávit método de participación.*

Están obligados todos aquellos entes matrices o controlantes y cada una de las subordinadas que posean inversiones en aquellas sociedades que son subordinadas o están controladas por su matriz, incluso aquellas sociedades matrices que ejercen control conjunto o compartido con otras matrices conforme al párrafo 1° del artículo 27 de la Ley 222 de 1995. Para efectos de la presente circular, son sociedades subordinadas las filiales o subsidiarias, en los términos establecidos por los artículos 260

y 261 del Código de Comercio, modificados por los artículos 26 y 27 de la Ley 222 de 1995, y demás normas que los adicionen, modifiquen o sustituyan.

Refiere que en los aspectos fiscales, debe reconocer los *impuestos diferidos* originados por el uso del metodo de participación como lo establecen los artículos 67 y 78 del Decreto 2649 de 1993.

En lo pertinente, dicha Circular dispone:

"CAPITULO I
Método de Participación Patrimonial

***La aplicación del método de participación patrimonial en los estados financieros de la matriz o controlante, contenido en la presente circular, no elimina la obligación de presentar estados financieros consolidados, los cuales se regirán por lo dispuesto en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, la Ley 222 de 1995, las normas que los modifiquen, adicionen o sustituyan y las especiales que sobre la materia emitan la Superintendencia** de Sociedades y la Superintendencia de Valores, para cada uno de sus inspeccionados, vigilados o controlados.*

Los entes económicos sometidos a la inspección, vigilancia o control de la Superintendencia de Sociedades y los emisores sometidos al control exclusivo de la Superintendencia de Valores deberán registrar sus inversiones utilizando el método de participación patrimonial, según las siguientes reglas generales:

1. Definición

El "método de participación patrimonial" es el procedimiento contable por el cual una persona jurídica o sucursal de sociedad extranjera registra su inversión ordinaria en otra, constituida en su subordinada o controlada, inicialmente al costo ajustado por inflación, para posteriormente aumentar o disminuir su valor de acuerdo con los cambios en el patrimonio de la subordinada subsecuentes a su adquisición, en lo que le corresponda según su porcentaje de participación.

Las contrapartidas de este ajuste en los estados financieros de la matriz o controlante deben registrarse en el estado de resultados y/o en la Cuenta 3225 Superávit Método de Participación.

El Método de Participación Patrimonial deberá utilizarse para la contabilización de cada una de las inversiones, de forma individual.
(…)
2. Sujetos obligados

Deberán contabilizar sus inversiones en subordinadas o controladas, por el Método de Participación Patrimonial, todos aquellos entes matrices o controlantes y cada una de las subordinadas que posean inversiones en aquellas sociedades que son subordinadas o están controladas por su matriz, incluso aquellas sociedades matrices que ejercen control conjunto o compartido con otras matrices conforme al párrafo 1° del artículo 27 de la Ley 222 de 1995. Para efectos de la presente circular, son sociedades subordinadas las filiales o subsidiarias, en los términos establecidos por los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, modificados por los artículos 26 y 27 de la Ley 222 de 1995, y demás normas que los adicionen, modifiquen o sustituyan.
(…)
9. Procedimiento de registro de los cambios patrimoniales en las subordinadas

9.1. Originados en resultados. Los incrementos o disminuciones en el patrimonio de la subordinada originados en los resultados del período, deberán ser depurados conforme a lo dispuesto en el inciso segundo del numeral 6. Este valor en la parte proporcional de la participación de la controlante o matriz en la subordinada, será reconocido como un mayor o menor valor de la inversión a la fecha en que se está realizando el cálculo, su contrapartida será un ingreso o gasto en el estado de resultados y tendrá la característica de operacional o no, dependiendo del objeto social de la matriz o controlante.

9.2. Originados en otras partidas patrimoniales. Las variaciones originadas en partidas patrimoniales distintas de sus resultados, en el porcentaje de participación que posea la matriz, sean estas positivas o negativas, a las cuales debe restarse el valor de los ajustes por inflación que aplicó la controlante a la inversión durante el período, deben registrarse como un aumento o reducción del último costo ajustado de la inversión, con abono o cargo al Superávit Método de Participación, según sea el caso.

(…)

10. Ajuste a valor intrínseco

De conformidad con lo establecido en el artículo 61 del Decreto 2649 de 1993, las inversiones cuyo registro haya sido efectuado por el método de participación patrimonial, serán objeto de ajuste al valor intrínseco.

Si el valor de la inversión, una vez aplicado el método de participación patrimonial, fuere inferior al valor intrínseco, la diferencia debe registrarse en la cuenta de Valorización de Inversiones, con su correspondiente contrapartida en el Superávit por Valorizaciones. En caso contrario tal diferencia deberá registrarse como una provisión.

(…)

13. Aspectos fiscales

Los ingresos o gastos derivados de la aplicación del método de participación patrimonial deben tratarse fiscalmente de acuerdo con las normas sobre la materia aplicables a cada contribuyente.

Los impuestos diferidos originados por el uso del método de participación deben ser reconocidos con sujeción a lo previsto en los artículos 67 y 78 del Decreto 2649 de 1993.

(…)

CAPITULO II

Crédito mercantil adquirido

15. Alcance

Para efectos de la presente circular el "Crédito Mercantil Adquirido", corresponde al monto adicional pagado sobre el valor en libros en la adquisición de acciones o cuotas partes de interés social de un ente económico activo, si el inversionista tiene o adquiere el control sobre el mismo, de acuerdo con los presupuestos establecidos en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, modificados por los artículos 26 y 27 de la Ley 222 de 1995, y demás normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan.

16. Presupuestos básicos de aplicación

***El Crédito Mercantil Adquirido, debe registrarse, siempre y cuando se cumplan los supuestos básicos que originan la obligación de utilizar el Método de Participación Patrimonial, contenidos en el numeral 3 del capítulo I de la presente circular**.*

17. Reconocimiento

Los entes matrices o controlantes deben reconocer el Crédito Mercantil Adquirido, en cada subordinada, en los siguientes casos:

a) Al momento de efectuar la inversión, siempre y cuando con ella adquiera el control del ente económico;

b) Al momento de incrementar su participación en el capital del ente económico, si el inversionista ya tenía el control del mismo.
(…)
19. Amortización

Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los resultados que espera tenerse de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado en el mismo tiempo en que, según el estudio técnico realizado para la adquisición, espera recuperarse la inversión, sin que en ningún caso dicho plazo exceda de veinte (20) años.

Para la amortización se deben utilizar métodos de reconocido valor técnico acordes a la naturaleza del intangible.
(…).” (se resalta).

De las normas contables y regulatoria de la Superintendencia de Sociedades, se concluye que se tiene que cumplir los siguientes requisitos:

(i) Tienen que presentar los estados financieros básicos junto con los estados financieros consolidados.

(ii) **Cuando apliquen el *método de participación* TIENEN que presentar estados financieros consolidados** conforme el artículo 23 del Decreto 2649 de 1993.

(iii) La consolidación contable, tiene que tener, así de imperativo, en cuenta *principios fundamentales* que **no puede poseerse ni deberse a sí mismo, ni puede realizar utilidades o excedentes o pérdidas por operaciones efectuadas consigo mismo.**

(iv) Debe revelarse el interés minoritario en entes subordinados y clasificarlo inmediatamente antes de patrimonio.

(v) Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil.

(vi) Para reflejar la **realidad económica de la operación** y su asociación directa con los resultados que espera tener de la inversión, debe amortizarse **según el estudio técnico realizado para la adquisición.**

(vii) Aplicar el método de participación como está regulado y en todo caso, **TIENEN que revelar los impuestos diferidos originados por tal método,** y su revelación contable y tratamiento fiscal, en Cuentas de Orden, si así procediere.

(viii) La amortización con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los resultados que espera tenerse de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado en el mismo tiempo en que, según el estudio técnico

realizado para la adquisición, espera recuperarse la inversión, sin que en ningún caso dicho plazo exceda de veinte (20) años.

De lo expuesto se tiene que la actora ha omitido sus múltiples obligaciones, entre las más relevantes NO aportar en integridad los estados financieros individuales, pues omitió los anexos, no aportó los estados financieros consolidados que permitiesen la verificación de las operaciones que se reputan consigo mismo y por ende han de ser reveladas y considerado su efecto v.gr. su eliminación, si así procediere, revelar los intereses minoritarios, de manera que mi representada pudiese cerciorarse de la real procedencia y su magnitud de la real deducción, la asociación directa de la deducción con los resultados y todo conforme las normas y el estudio técnico realizado para la adquisición.

La omisión probatoria de la actora, conduce inexorablemente a confirmar la procedencia del rechazo de la deducción, con las consecuencias legales que de allí se derivan.

7.5. Caso en concreto

Expuesto el sustento expuesto en los numerales anteriores y descritas las generalidades normativas del crédito mercantil, es preciso sin perder de vista el marco normativo expuesto, referirme al caso en particular:

Lo primero que debo señalar es que de acuerdo al contrato (parcial) de compra venta de acciones (folios 1354 y ss. a.a.) figuran como vendedores Ricardo Camargo Suan, Nubia Esperanza Castañeda Garzón, Diomedes Ricardo Dallos, Yolanda del Carmen Ortega Rosero, Eduardo Narváez Millán, Alicia Arias Otero, Inversiones Orda S en C. , todos los anteriores, se indica, son residentes en Bogotá y Aquisgran Corporation con residencia en Panamá, **de los cuales no se indica la cantidad de acciones** que venden, ni quienes son empleados de la actora. Se indica que intervienen Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A., South American Pipeline S.A., Itansuca Perú SAC y Waynesboro International Inc. sin expresar las razones de su intervención.

En cuanto a la que denominan *compensación total* de $41.240.136.782 se compone de:

(iv) Precio de compra de $34.858.318.600 por todas las acciones adquiridas, pagaderos según cláusula 3.2..

(v) Bono de retención de accionistas empleados $6.481.818.182, que deberá ser tratado como un gasto para fines contables y fiscales **y no como parte del precio de compra,** no deberá ser considerado para fines de determinar el ingreso operacional y serán responsables por el pago de todos los impuestos causados.

(vi) Bono de retención para los empleados clave por $900.000.000 que deberá ser tratado como un gasto para fines contables y fiscales **y no como parte del precio de compra,** no deberá ser considerado para fines de determinar el ingreso operacional y serán responsables por el pago de todos los impuestos causados.

Sobre la forma de pago (cláusula 3.2., folios 1367 y ss. a.a.), se indica que **se asignará entre los vendedores como se establece en el Anexo 2.1.** que no se aporta, se alude a una serie de condiciones **y refiere anexos que no aportan,** y se indica que se efectuará **a través de transferencia bancaria a cada una de las cuentas bancarias del vendedor** como se especifica en el Anexo. 3.2.1. (que no se aporta); se alude al pago de la segunda y tercera cuotas y están supeditadas a condición. En la cláusula 3.5. se refiere a ajuste al precio de compra y establece una serie de condiciones de la operación financiera de la actora, tales como cuentas por cobrar e ingresos no facturados como pendientes en los estados financieros, obligaciones, patrimonio ajustado y patrimonio mínimo ajustado, **y se alude a anexos que no aportan**. Alude a períodos de revisión de unos y otros, y en cuanto a los compradores un plazo de 60 días para la revisión del patrimonio ajustado y estados financieros al cierre, **asunto no probado**, y se indica que *el experto* tendrá acceso a **todo el material e información razonablemente solicitados,** asunto que tampoco está probado si se dio o no.

En la clausula 5.6. se alude a **el negocio y goodwill** y de nuevo refiere anexos **que no aportan, así como contratos** (5.10) en anexo 5.10.1. no aportado, se reitera.

Como está probado, la actora NO aportó la integridad del contrato pues omite aportar los anexos y el contrato es aportado parcialmente, solo hasta la cláusula 5.15.5. (folio 1390 a.a.),[6] **por tanto se configura la omisión de la obligación y autoresponsabilidad de la carga de la prueba,** sujetándose entonces a las consecuencias de su propia decisión, esto la interpretación en su contra o la ausencia de prueba de lo que invoca, entre otros, **lo cual viola flagrantemente** el debido proceso de mi representada, su legítimo derecho a la contradicción y defensa, y de contera violando las expresas facultades de fiscalización con arraigo constitucional y de ley, pretendiendo contra derecho y violando los más altos intereses de la sociedad, como lo es la debida, correcta y oportuna determinación de los impuestos para los fines de tener los recursos para atender las más altas necesidades de la Nación.

La omisión probatoria de la actora es extrema; además de todo lo expuesto, y probado, no prueba los términos, condiciones y requisitos de la operación que se realizó con los vendedores Ricardo Camargo Suan, Nubia Esperanza Castañeda Garzón, Diomedes Ricardo Dallos, Yolanda del Carmen Ortega Rosero, Eduardo Narváez Millán, Alicia Arias Otero, Inversiones Orda S en C. , todos los anteriores, se indica, son residentes en Bogotá y Aquisgran Corporation con residencia en Panamá, **de los cuales no se indica la cantidad de acciones** que venden, ni quienes son empleados de la actora. Se indica que intervienen Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A., South American Pipeline S.A., Itansuca Perú SAC y Waynesboro International Inc. sin expresar las razones de su intervención.

Tal omisión impide no solo conocer el fondo de la negociación, sus fines ulteriores, sino las condiciones de lo pactado con quienes denomina *empleados accionistas* y *empleados clave.* En relación con los enunciados en el contrato de compraventa de acciones, se pretende hacer nugatorias las facultades de ley. Es así, por cuanto si se pactó la consolidación de la operación de las sociedades que fusionó,

[6] El representante legal de la actora aportó en 84 folios (folio 1480 a.a.) una traducción del contrato que denomina: *versión de firma* (folios 1481 a 1558) **sin aportar los anexos del contrato** a pesar que se pactó que son parte integral del mismo.

no explica entonces que algunos de los vendedores, mantengan operaciones *motu proprio* de las que al parecer, fueron objeto de negociación e incluso relacionadas no sólo con las actividades objeto de negociación sino con las sociedades mismas.

Los vendedores Ricardo Arturo Camargo Suan, Eduardo Narváez Millán y Diomedes Ricardo Diomedes Dallos González, mantienen participación en consorcios, así: **(i)** el primero con Consorcio Gómez Cajiao Itansuca, **(ii)** el segundo con el Consorcio Sigla Itansuca BRP y **(iii)** el tercero con Consorcio automatización - Itansuca; **todos estos consorcios tienen operación con la actora**, lo que deviene en que es obligatorio revelar y conocer el alcance de la negociación, que aún habiendo adquirido las acciones de tales vendedores, continúan con vínculos que no están probados, ni revelados ni explicados por la actora, de manera que el crédito mercantil sea consolidado. Veamos:

DIAN-MUISCA
Autogestión
Bandeja de Salida
Comentarios y Quejas
Comunicados
Consulta Asuntos
Consultar Firmas de Documento
Consultar documento Diligenciado
Copa De La Contribución
Correo
DIANNET
Factura Electrónica
Obligación Financiera

Consulta Relación de Tercero Con Empresas

Tipo de Documento de Identificación: NIT
Número de documento: 79233434

Imprimir Regresar

Identificación	Nombre ó Razón Social	Calidad	Fecha Desde	Fecha Hasta	Fecha Cambio	Vigencia	Nombres
900047004	CONSORCIO GOMEZ CAJIAO ITANSUCA	Representante Legal Suplente	24-05-2006	31-12-9999		ACTIVO	CAMARGO SUAN RICARDO ARTURO

DIAN-MUISCA
Autogestión
Bandeja de Salida
Comentarios y Quejas
Comunicados
Consulta Asuntos
Consultar Firmas de Documento
Consultar documento Diligenciado
Copa De La Contribución
Correo
DIANNET
Factura Electrónica
Obligación Financiera

Consulta Relación de Tercero Con Empresas

Tipo de Documento de Identificación: NIT
Número de documento: 19456343

Buscar Imprimir Regresar

Identificación	Nombre ó Razón Social	Calidad	Fecha Desde	Fecha Hasta	Fecha Cambio	Vigencia	Nombres
900052213	CONSORCIO SIGLA -ITANSUCA-BRP	Representante Legal Principal	23-09-2005	31-12-9999		ACTIVO	NARVAEZ MILLAN EDUARDO

DIAN-MUISCA
Autogestión
Bandeja de Salida
Comentarios y Quejas
Comunicados
Consulta Asuntos
Consultar Firmas de Documento
Consultar documento Diligenciado
Copa De La Contribución
Correo
DIANNET
Factura Electrónica
Obligación Financiera
Registro Único Tributario

Consulta Relación de Tercero Con Empresas

Tipo de Documento de Identificación: NIT
Número de documento: 19441438

Imprimir Regresar

Identificación	Nombre ó Razón Social	Calidad	Fecha Desde	Fecha Hasta	Fecha Cambio	Vigencia	Nombres
900043502	CONSORCIO AUTOMATIZACION - ITANSUCA	Representante Legal Principal	07-09-2005	31-12-9999		ACTIVO	DALLOS GONZALEZ DIOMEDES RICARDO

De otra parte, la actora en los estados financieros alude a unos consorcios, tal como se evidencia en la nota a los estados financieros, y en verificación realizada se tiene que tiene otros consorcios de los cuales no se indica nada en los estados financieros, todo lo cual conforme los siguientes reportes:

A folio 46 a.a. la actora revela en la nota O de las notas a los estados financieros, que desarrolla actividades conjuntas para la ejecución y desarrollo de contratos a través de Consorcios y Uniones

Temporales, pero no hace mayores revelaciones del impacto positivo o negativo en la operación general y sobre todo en relación con la generación de la renta y su impacto en la operación para los fines del crédito mercantil y del impacto sobre el patrimonio

o. *Consorcios* - La Compañía realiza operaciones conjuntas para la ejecución y desarrollo de contratos, utilizando para ello la figura de Consorcio y Unión Temporal, en la cual responde solidariamente por el cumplimiento de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato, se asumen de acuerdo con la participación en el consorcio o la unión temporal.

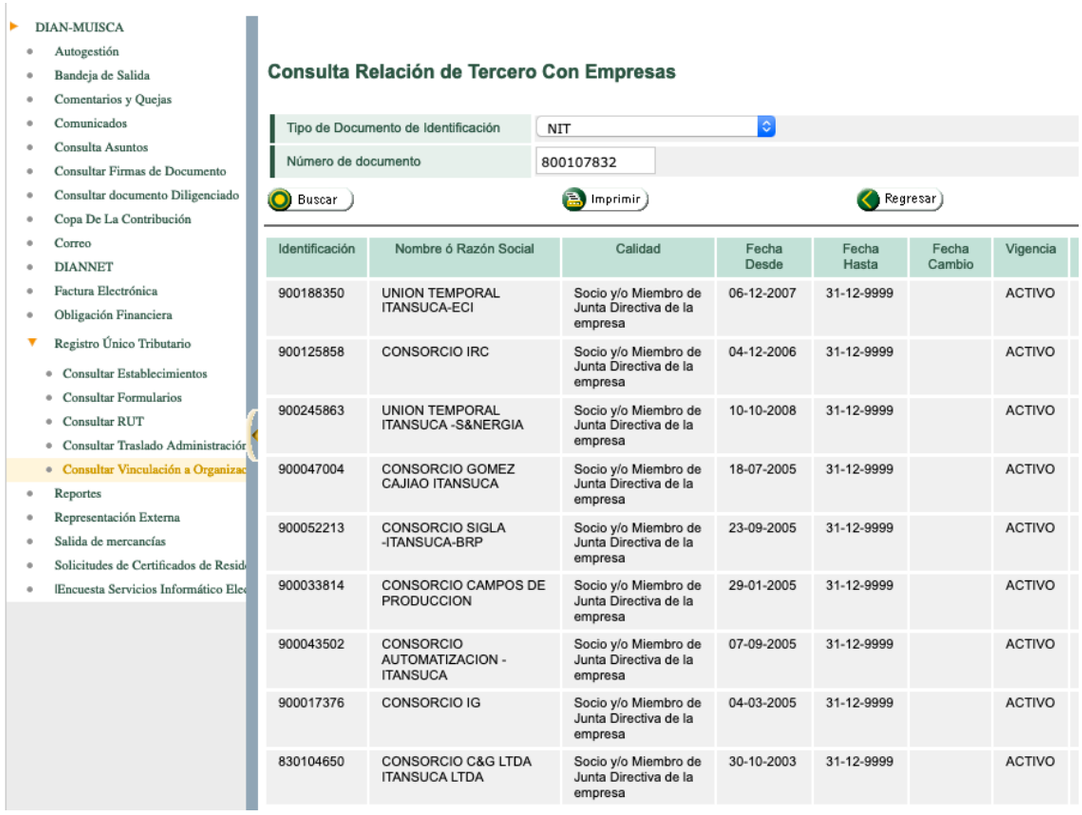
La Compañía registra en su contabilidad su participación en los activos, pasivos, ingresos y gastos, con base en los reportes entregados por los Consorcios y la Unión Temporal.

Eso contrasta con lo revelado en la nota 15 a los estados financieros (folio 56 a.a.), que reporta operaciones de dos consorcios y ninguna unión temporal; uno de ellos revela que el objeto del contrato es la ingeniería de diseño y estudios ambientales de la red troncal de gasoducto y la red secundaria en el departamento de ICA. Perú, lo que contradice la pretendida justificación de la adquisición del grupo empresarial.

Bajo el NIT 800.248.194 que corresponde a SNC Lavalin International Inc. sucursal Colombia se tiene que dicha sociedad tiene consorcios en 2010, 2013 y 2014 (2), **con estado activo**

Identificación	Nombre ó Razón Social	Calidad	Fecha Desde	Fecha Hasta	Fecha Cambio	Vigencia	Nombres
900397239	CONSORCIO TRIANGULO 2011	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	25-11-2010	31-12-9999		ACTIVO	
900675106	CONSORCIO ADECUAR	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	01-11-2013	31-12-9999		ACTIVO	
900699189	CONSORCIO AGRO-IRRIGACION COLOMBIA	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	14-01-2014	31-12-9999		ACTIVO	
900716587	CONSORCIO IRRIGAR	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	24-01-2014	31-12-9999		ACTIVO	

Bajo el NIT 800.107.832 que corresponde a Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S. hoy SNC Lavalin Colombia S.A.S. y/o Itansuca S.A.S.A se tiene que dicha sociedad tiene consorcios desde 2003, 2005 (5), 2006, 2007 y 2008**, con estado activo.**



DIAN-MUISCA
- Autogestión
- Bandeja de Salida
- Comentarios y Quejas
- Comunicados
- Consulta Asuntos
- Consultar Firmas de Documento
- Consultar documento Diligenciado
- Copa De La Contribución
- Correo
- DIANNET
- Factura Electrónica
- Obligación Financiera
- Registro Único Tributario
  - Consultar Establecimientos
  - Consultar Formularios
  - Consultar RUT
  - Consultar Traslado Administración
  - Consultar Vinculación a Organizac
- Reportes
- Representación Externa
- Salida de mercancías
- Solicitudes de Certificados de Resid
- !Encuesta Servicios Informático Ele

Consulta Relación de Tercero Con Empresas

Tipo de Documento de Identificación: NIT
Número de documento: 800107832

Buscar | Imprimir | Regresar

Identificación	Nombre ó Razón Social	Calidad	Fecha Desde	Fecha Hasta	Fecha Cambio	Vigencia
900188350	UNION TEMPORAL ITANSUCA-ECI	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	06-12-2007	31-12-9999		ACTIVO
900125858	CONSORCIO IRC	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	04-12-2006	31-12-9999		ACTIVO
900245863	UNION TEMPORAL ITANSUCA -S&NERGIA	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	10-10-2008	31-12-9999		ACTIVO
900047004	CONSORCIO GOMEZ CAJIAO ITANSUCA	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	18-07-2005	31-12-9999		ACTIVO
900052213	CONSORCIO SIGLA -ITANSUCA-BRP	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	23-09-2005	31-12-9999		ACTIVO
900033814	CONSORCIO CAMPOS DE PRODUCCION	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	29-01-2005	31-12-9999		ACTIVO
900043502	CONSORCIO AUTOMATIZACION - ITANSUCA	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	07-09-2005	31-12-9999		ACTIVO
900017376	CONSORCIO IG	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	04-03-2005	31-12-9999		ACTIVO
830104650	CONSORCIO C&G LTDA ITANSUCA LTDA	Socio y/o Miembro de Junta Directiva de la empresa	30-10-2003	31-12-9999		ACTIVO

De otra parte, revela que la mayoría de los ingresos los obtiene de Ecopetrol (folio 58) por $10l mil millones de un total de $128,5 mil millones. Y tal como lo revela en los ingresos para 2013 obtuvo $162,1 mil millones de Ecopetrol, lo que revela dos asuntos absolutamente relevantes para los fines de la justificación del crédito mercantil: (i) que la estructura de negocios con Ecopetrol se mantiene en el tiempo y, (ii) que son la mayor fuente de manera que es un elemento sustancial del estudio no aportado o no realizado que justificase el mayor valor de la adquisición.

De otra parte, en su argumentación alude a la fusión como un hecho cumplido, pero su argumento se derrumba con la evidencia a que esta obligada a revelar en los estados financieros, en cuya nota de eventos posteriores (folio 61 a.a.), confiesa que el proceso de fusión continúa en 2015 con South American Pipeline Services S.A.S., lo que evidencia las falencias de la figura que utiliza la sociedad de adquisición y fusión.

24. EVENTOS POSTERIORES

En el transcurso del año 2014 se trabajó en un proceso de fusión, que continúa su curso en lo que va corrido del año 2015, Itansuca proyectos de ingeniería S.A.S., funge como sociedad absorbente y South American Pipeline Services S.A.S., como sociedad absorbida. Esta fusión se lleva a cabo como estrategia de crecimiento, a partir de la cual se pretenden lograr eficiencias administrativas y económicas.

El compromiso de fusión fue celebrado el día 9 de junio de 2014 y aprobado en reunión extraordinaria de junta directiva por medio del acta No.42 del 16 de junio de 2014. A la fecha el proceso se encuentra en su fase final reuniendo los documentos para ser radicados ante la superintendencia de sociedades finalizando el primer trimestre de 2015.

- **Asuntos financieros de los estados financieros** -incompletos- **que aporta y contradicen o desvirtúan lo atinente a la necesidad o procedencia del crédito mercantil y de su**

deducción

A folio 48 a.a. En las notas a los estados financieros, en Deudores revela un incremento de las cuentas por cobrar a sus vinculados económicos por $25,7 mil millones en 2014, frente a $5,7 mil millones en 2013, esto es, un incremento del 451% de un año al otro, es decir, que gran parte de los recursos de la sociedad están en poder de sus vinculados y no revela las condiciones de los mismos, las garantías, sus rendimientos, etc. De manera que tales recursos están generando beneficios en cabeza de terceros en desmedro de los beneficios societarios para apalancar a la sociedad en garantía de los recursos que debe obtener como contraprestación del crédito mercantil.

Del total de deudores de vinculados, del total de $25,7 mil millones, $4 mil millones los adeuda Itansuca Perú S.A.C. y $21,2 mil millones SNC Lavalin Internacional Inc. sucursal Colombia que, como está probado, es la sucursal de la entonces adquirente SNC Lavalin Internacional Inc. con sede en el exterior. Veamos.

5. DEUDORES

Clientes (1)	$ 22.794.898	$ 27.845.010
Cuentas por cobrar a vinculados económicos (2)	25.729.557	5.725.119
Anticipos y avances	46.406	177.834
Depósitos	15.004	11.504
Ingresos por cobrar (3)	8.836.328	32.055.862
Retenciones sobre contratos	3.607.734	2.375.930

	2014	2013
Anticipo de impuestos y contribuciones o saldos a favor (4)	14.199.391	21.279.398
Cuentas por cobrar a trabajadores	8.594	17.475
Reclamaciones	651.317	296.190
Deudores varios (5)	1.738.613	6.305.762
	$ 77.627.842	$ 96.090.084

(1) A 31 de diciembre de 2014 corresponde principalmente a cuenta por cobrar a Ecopetrol S.A. por $16.383.533. en desarrollo de los proyectos: 101G05, IGU, 101N59, 101C19, 101N42. Al 31 de diciembre de 2013 corresponde principalmente a cuenta por cobrar a Ecopetrol S.A. por $20.648.766 en desarrollo de los proyectos: EHQ, EIH, 101N17, 002G01

(2) El detalle de las cuentas por cobrar a vinculados económicos es el siguiente:

Itansuca Perú S.A.C.	$ 4.084.202	$ 3.110.799
SNC Lavalin International Inc. Sucursal Colombia	21.193.635	1.897.428
Consorcio IG	411.337	686.838
SNC Lavalin Inc.	10.018	10.018
SNC Lavalin Pharma	10.018	10.018
SNC Lavalin Pallemon inc	10.018	10.018
Otros	10.329	-
	$ 25.729.557	$ 5.725.119

Tal situación contrasta (folio 51 a.a.), negativamente, pues con sus vinculados la actora revela pasivos ínfimos, comparativa y relativamente, con sus vinculados. Esto en la práctica equivale a que la actora por esa vía apalanca la operación de sus vinculados, en desmedro de los recursos para uso interno y para los rendimientos propios de la actora.

De otra parte se resalta que, como lo revela, en cuentas por pagar alude a un pasivo con Waynesboro a 2013 (folio 52 a.a.) producto de la fusión en 2012, de manera que cobra relevancia la sustentación del mayor valor pagado en la adquisición del que pretendió un crédito mercantil.

10. CUENTAS POR PAGAR

Compañías vinculadas	$ 57.928	$ 20.903
Costos y gastos por pagar (1)	1.521.058	5.150.495
Retención en la fuente	1.816.364	1.514.539

	2014	2013
Impuesto a las ventas retenido	638.269	-
Impuesto de industria y comercio retenido	55.849	20.334
Retenciones y aportes de nómina	105.800	1.533.230
Acreedores varios	-	1.079.653
	$ 4.195.268	$ 9.319.154

(1) A 31 de diciembre de 2013 corresponde principalmente a cuenta por pagar con Waynesboro por valor de $3.276.713 proveniente de la fusión realizada durante el año 2012, durante el año 2014 esta deuda fue condonada por parte del acreedor por lo que se registró una recuperación.

No revela lo atinente en las notas a los estados financieros en las Cuentas de Orden, (folio 58 a.a.) sin ninguna nota explicativa y justificativa de tales cuentas, en especial, lo relacionado con las diferencias fiscales con las contables.

17. CUENTAS DE ORDEN

	2014	2013
Cuentas de orden deudoras:		
Deudoras fiscales	$ 6.818.325	$ 5.704.912
Deudoras de control	861.362	335.574
	7.679.687	6.040.486
Cuentas de orden acreedoras:		
Acreedoras oficiales	(13.502.298)	(22.020.922)
	$ (5.822.611)	$ (15.980.436)

La actora realizó operaciones con sus vinculados, dentro de lo que se destaca operaciones con SNC Lavalin Colombia y Canadá por $5.582.892.483 por suministro de personal, y $3.209.955.883 por cobro de uso de licencias y programas contables y de ingeniería, respectivamente (folio 74 a.a.). Lo que desvirtúa el presunto control y las pretendidas mejoras administrativas que aducen.

En la entrega de información suministrada por la representante legal de la actora (folios 163 y ss), reporta que las operaciones con SNC Lavalin International suc. Colombia *es personal contrato por la Compañía SNC Lavalin International Inc. Sucursal Colombia que trabajaron para Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S. para los distintos proyectos desde las áreas administrativas como (Compras, Tesorería, Contabilidad, recursos Humanos etc.)*, lo que desvirtúa que tal adquisición y posterior fusión

lograsen la pretendida mejora administrativa, pues siguieron dependiendo de otros vinculados, como quedó demostrado. El reporte es el siguiente:

5. Factura por valor de $4.786.976.279 los ingresos asociados corresponden a todos los ingresos obtenidos por la Compañía ya que es personal Contratado por la Compañía SNC Lavalin International Inc. Sucursal Colombia que trabajaron para Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S para los distintos proyectos desde las áreas administrativas como (Compras, Tesoreria, Contabilidad, Recursos Humanos etc.)

Del compromiso de fusión (folios 337 a 349 a.a.) **refiere como anexo** (folio 349 a.a.), sin aportarlo, copia de los balances de las sociedades participantes en la fusión y del Balance proyectado de la sociedad absorbente

De lo aportado, parcialmente, de Waynesboro Int. Inc (folio 350) al 30 abril 2012 y 31 de diciembre de 2011 figura Grant Thornton como auditor externo. Revela inversión en Itansuca por USD 1,8 MM por $3.170.160.000 a abril de 2012 y de $3.498.890.000 a 2011 (folio 360 a.a.), así:

Nota 2. – Inversiones

Las inversiones estaban conformadas así:

		30 de abril de 2012,		31 de diciembre 2011	
	Participación	Dólares	Pesos	Dólares	Pesos
Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S	40%	1,800,000	3,170,160,000	1,800,000	3,498,860,000
Itansuca Perú S.A.C.	25%	60,000	105,672,000	60,000	116,562,000
		1,860,000	3,275,832,000	1,860,000	3,613,512,000
Provisión Inversión Itansuca Perú		(112,591)	(198,294,829)	(72,896)	(141,614,077)
		1,747,409	3,077,537,171	1,787,104	3,471,897,923

Al 30 de abril de 2012 y 31 de diciembre de 2011, las inversiones corresponden a la participación en las compañías Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.S e Itansuca Perú S.A.C.

WAYNESBORO INTERNATIONAL INC 12
Estados financieros
Al 30 de abril de 2012 y 31 de diciembre de 2011

La determinación del valor realizable de las inversiones resultó de la valorización de la inversión en Colombia y del menor valor de la inversión en Perú, como se detalla a continuación:

	Costo Inversión	Participación Patrimonial	Valorización (provisión)
Itansuca Colombia S.A.S	US1,800,000	US 7,628,082	US 5,828,082
Itansuca Perú S.A.C.	60,000	(210,303)	(112,591)

Valorización de las Inversiones

	30 de abril de 2012		31 de diciembre de 2011	
	Dólares	Pesos	Dólares	Pesos
Acciones Itansuca S.A.S	5,828,082	10,264,382,825	4,255,279	8,266,730,910
	5,828,082	10,264,382,825	4,255,279	8,266,730,910

Nota 3 - Cuentas por pagar

Las cuentas por pagar registradas corresponden a operaciones con los siguientes terceros:

	30 de abril de 2012		31 de diciembre de 2011	
	Dólares	Pesos	Dólares	Pesos
Aquisgran	1,660,000	2,923,592,000	1,660,000	3,224,682,000
Welchwood Management Inc.	200,000	352,240,000	200,000	388,540,000
Ricardo Camargo Suan	500	880,600	500	971,350
	1,860,500	3,276,712,600	1,860,500	3,614,393,350

Nota 4- Patrimonio

Según escritura pública 10561 de 26 de mayo de 2009 el capital autorizado de la Compañía es de 500 acciones sin valor nominal y a la par.

De lo anterior se establece: **(i) la inversión de Waynesboro en Itansuca Proyectos de Ingeniería S.A.** al 30 de abril de 2012 era de USD$1,8 millones, con un valor de $3.160.170.000, que sus valorización asciende a USD$7,6 millones equivalente a $10.264.382.625 (no tan legible), **es decir, Waynesboro NO refleja crédito mercantil alguno y por tanto en la fusión no es de recibo que la actora,** por este concepto, **tenga crédito mercantil alguno.** Eso confirma la necesidad del estudio de adquisición, de manera que se evite tal opacidad que en últimas confirma la improcedencia del crédito mercantil y por ende de su amortización.

Por todo lo expuesto, no sólo se confirma la omisión de la autoresponsabilidad de la prueba por parte de la actora, como ampliamente se ha demostrado, sino la opacidad de la operación, la improcedencia del crédito mercantil y en consecuencia, la improcedencia de la amortización del mismo, que forzosamente lleva a concluir desestimar las pretensiones de la demanda y la confirmación de la legalidad de los actos proferidos por mi representada.

7.6. La actora pretende una deducción sobre una base mayor a lo estipulado

Consta en el plenario que a la actora registró, improcedentemente, un presunto monto por crédito mercantil en cuantía de $24.950.483.827 ($44.462.701.143 menos $19.522.218.316 que aduce como patrimonio neto de Itansuca), como si hubiese recibido $44.462.701.143, que dicho sea, **no está comprobado el pago de tal suma, ni de las cuotas a favor de la actora,** siendo que se pactó que el precio por la compra de acciones era de $34.858.318.600 conforme el valor convenido entre vendedores y compradores, que en todo caso, se reitera, no está probado su pago. Lo anterior es así por cuanto el resto del pago era por bono de retención de empleados accionistas y de retención de empleados por $6.481.818.162 y $900.000.000 respectivamente.

El monto de $34.858.318.600 se pactó pagarlo en cuotas una por $24.858.318.600, otra por $6.000.000.000 y otra por $4.000.000.000, sujetas a condiciones según anexos que no fueron aportados, como ya se comprobó ni se acreditó el pago del mismo.

7.7. No es procedente la amortización del crédito mercantil por incumplimiento de los requisitos esenciales – Se subsume en la operación de fusión – Ese acrecienta el patrimonio al ser accionista único – No está probado lo atinente al tratamiento contable y fiscal – Se generó *prima de fusión* en la *fusión inversa* – En 2014 hubo decremento de la operación de la actoa: contradice el hecho de la presunta mejora en la adquisición y fusión

De acuerdo con el artículo 142 del Estatuto Tributario es amortizable si se trata de una invesión necesaria para los fines del negocio o actividad, queda condicionada a la generación de ingresos gravados.

Realizada la fusión desaparece el hecho económico que le dio origen al crédito mercantil, esto es, el control de la controlante sobre la controlada. En este caso, la controlante SNC Lavalin Group Inc. a través de SNC Lavalin Inc. y ésta a través de SNC Lavalin Holgin (Colombia) S.A.S. era quien ostentase tal crédito mercantil y no la controlada Itansuca; de esa manera no fue la controlante quien

absorbió a la controlada, sino ésta, la subordinada -que no ostenta crédito mercantil alguno- absorbió a su controlante.

Lo anterior fue expuesto, similarmente, en los actos demandados en el sentido que desaparece el hecho económico que dio origen al crédito mercantil haciéndose imperativa su amortización, la que solo será fiscalmente deducible en la medida en que se cumplan los requisitos del artículo 107 del E.T., pero, en todo caso, el valor a deducir no podrá superar las rentas de la sociedad absorbida. Esa es la interpretación del ordenamiento jurídico, que así lo ha expuesto la jurisrpudencia del H. Consejo de Estado, en la sentencia del 19 de mayo de 2011, exp. 18039, C.P. Dra. Martha teresa Briceño de Valencia, así:

"…La Sala ha reiterado que la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen - efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla. O, como recientemente lo precisó la Sala, la conexidad debe ser entre el gasto y la actividad generadora de renta, o mejor, con la productividad de la empresa, conexidad que se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en dicha actividad y, por ende, en dicha productividad (efecto). Así mismo, la Sala ha precisado que el artículo 107 del E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad (productividad). Por eso, se considera que la injerencia que tiene el gasto en la productividad puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de "Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio".

En cuanto a la necesidad del gasto se ha considerado que por expensas necesarias se debe entender que son gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta, de manera que sin tales gastos no se puede obtener la renta. Son indispensables aunque no sean permanentes sino esporádicos. Como lo exige la norma, lo esencial es que el gasto sea "normalmente acostumbrado en cada actividad", lo que excluye que se trate de gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos, o meramente útiles o convenientes.

Y, en cuanto a la proporcionalidad, ésta atiende a la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta), la cual debe medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad económica que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para ese sector, de manera que el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir.

Como lo señaló la Sala en la sentencia del 10 de marzo de 2011, tanto la necesidad como la proporcionalidad deben medirse con criterio comercial y, para el efecto, el artículo 107 del E.T. dispone dos parámetros de análisis. El primero, que la expensa se mida teniendo en cuenta que sea una expensa de las normalmente acostumbradas en cada actividad. La segunda, que la ley no limite la expensa como deducible. Que respecto de la primera, habida cuenta de que el parámetro de comparación depende de la actividad que desarrolle la empresa y de las expensas que realicen empresas que desarrollen la misma actividad, este es un asunto de hecho que amerita ser probado y, por lo tanto, la dificultad en este punto concierne a la prueba que deberá acreditar el contribuyente para demostrar el derecho a la deducción. Explicó que la prueba se debe encauzar a demostrar que hay empresas que realizan determinada actividad, como la que ejerce el contribuyente que invoca la deducción, y que incurren en las mismas expensas de manera forzosa. Que lo forzoso puede devenir del cumplimiento de obligaciones legales, del cumplimiento de obligaciones empresariales o de la costumbre mercantil, en éste último caso, como "Hábito, modo habitual de obrar o proceder establecido por tradición o por la repetición de los mismos actos y que puede llegar a adquirir fuerza de precepto."

y que, en todo caso, debe probarse. Por tanto, la expensa será deducible si cumple el criterio de necesidad atendiendo a cualquiera de las circunstancias descritas. Y en cuanto al segundo parámetro, señaló que simplemente constituye una valoración jurídica de las normas que consagran limitaciones al contribuyente para llevar determinada expensa como deducible. Esto implica que, por regla general, las expensas que cumplan los requisitos del artículo 107 del E.T. son deducibles, siempre y cuando no exista norma expresa que prohíba la deducción." (se resalta).

En el mismo sentido, la sentencia del 27 de septiembre de 2009, exp. 15299, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, así:

"(…) Consideró que esos requisitos que la doctrina ha denominado esenciales y que aparecen expresos en el artículo 107 del Estatuto Tributario son: ***(a) la relación de causalidad (b) la necesidad y (c) la proporcionalidad.*** *Precisó que la relación de* ***causalidad*** *significa que los gastos, erogaciones o simplemente salida de recursos del contribuyente,* ***deben guardar una relación causal con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyent****e. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtener ésta. Otros requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario son que las expensas o gastos incurridos sean* ***necesarios y proporcionados con la actividad productora de renta, los cuales deben determinarse con criterio comercial, conforme a lo normalmente acostumbrado en cada actividad.*** *Estimó que la necesidad de las expensas indica que las mismas serán las normales, las requeridas para comercializar o prestar un servicio, es decir que sin ellas los bienes o servicios no hubieran quedado listos para su enajenación o prestación, o más aún no se habrían conservado en condiciones de ser comercializadas, y que en términos de la ley civil corresponderían a las expensas necesarias invertidas en la conservación del bien (C. Civil artículo 965). Por otro lado, la proporcionalidad de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso de conformidad con la actividad económica que se lleve a cabo, conforme con la costumbre comercial para ese sector, de manera que la rigidez normativa cederá ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben cumplir.*

A juicio de la Sala, dicha erogación no guarda relación de causalidad con la actividad productora de renta, esto es, con el objeto social, ya que la sociedad demandante tiene como objeto social "la explotación del transporte público automotor urbano y por carretera; de pasajeros y carga en todas las modalidades o vehículos que le asigne el instituto Nacional de Transporte INTRA". Como se dijo precedentemente, la relación de causalidad hace relación al vínculo o correspondencia que debe establecerse entre la expensa y la actividad que desarrolla el objeto social pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtener ésta. Es claro que dicha erogación no cumple con este presupuesto, pues no existe correspondencia entre el gasto y el objeto social que desarrolla la demandante, pues no le contribuye en forma alguna a la producción de la renta. Si bien es cierto que la actividad que realiza la sociedad contribuyente es de alto riesgo, esto no implica que los pagos indemnizatorios por accidentes de tránsito guarden relación de causalidad con la producción de la renta, por el contrario, su ocurrencia afecta en forma negativa los resultados económicos de la empresa, además no todos los gastos que realizan los contribuyentes son deducibles en el impuesto de renta, sino, solo los que la ley consagra y que además cumplan las condiciones previstas para su reconocimiento fiscal (…)."

Así las cosas, no se cumplen los presupuestos establecidos en la ley para efectos de la deducción por amortización del crédito mercantil, ya que teniendo en cuenta que el objeto social de la sociedad absorbente está relacionado con proyectos de ingeniería y según los estados financieros ya referidos sus ingresos se obtuvieron de dicha actividad, mientras que la sociedad SNC LAVALIN HOLDING (COLOMBIA) S.A.S. (Absorbida), reportó ingresos por concepto de participación en inversiones, no se

puede predicar que la fusión cumple con el requisito de ser una inversión necesaria para el contribuyente, como lo asevera el apoderado especial de ITANSUCA S.A.S.

Por lo anterior tampoco se puede predicar que cumpla con el requisito de causalidad ya que las rentas originadas por el contribuyente tienen relación con su actividad económica, más no con el crédito mercantil adquirido por efectos de la fusión.

No comprueba la actora el fundamento factico ni jurídico de la emisión de acciones por los fines de la fusión, dado que existe total opacidad, pues se limita a aducir una relación de intercambio, cuando el último beneficiario o beneficiario real es la sociedad del exterior, pues es quien controla a las accionistas de la sociedad absorbida.

Del acuerdo de fusión, incompleto, la actora revela que los accionistas de Itansuca, son SNC Lavalin Inc. (Canadá) con 3 acciones, SNC Lavalin Holdings Colomiba S.A.S. con 1562 acciones y Wasynebosro International Inc. con 1050 acciones, para un total de 2.625 acciones. Y revela, que no prueba, que SNC Lavalin Inc. (Canadá), es el propietario del 100% de las acciones de SNC Lavalin Holdings Colombia S.A.S. y Waynesboro Inc., de manera que las 2625 acciones las posee SNC Lavalin Inc. (Canadá) directa e indirectamente. Así lo indica:

Itansuca

Accionista	*No. de Acciones*	*Porcentaje*
SNC-Lavalin Inc. (Canadá)	*3*	*0.11%*
SNC-Lavalin Holdings (Colombia) S.A.S.	*1.572*	*59.89%*
Waynesboro International Inc.	*1.050*	*40%*
	2.625	***100%***

Holdings

Accionista	*No. de Acciones*	*Porcentaje*
SNC-Lavalin Inc. (Canadá)	*62.276.746*	*100%*
	62.276.746	***100%***

Waynesboro.

Accionista	*No. de Acciones*	*Porcentaje*
SNC-Lavalin Holdings (Colombia) S.A.S.	*500*	*100%*
	500	***100%***

Al fusionarse las sociedades, es la unión de patrimonios de un único dueño, de manera que no existen múltiples accionistas que tuvieses distintas participaciones en cada una de las sociedades absorbentes y absorbidas, de manera que NO resulta viable la presunta emisión de acciones. De manera que el patrimonio que suma al existente debe corresponder a lo que se conoce como ***prima de fusión*** que forma parte del patrimonio como *superávit de capital* bajo el concepto que correspondiere. No se modifica ni la cantidad de acciones ni su valor nominal. Sólo acrecientea el monto del patrimonio.

Ahora bien, la real definición de prima por fusión, o prima por fusión-escisión, se encuentra en la doctrina internacional la cual, se entiende como *"la diferencia de más entre el valor contable de los*

patrimonios en que se sucede por efecto de la fusión y la cifra en que queda aumentado el capital social de la absorbente, (…).[7]

Es decir, la prima por fusión es el mayor valor patrimonial que se da con ocasión a la fusión, la cual se determinará en contraste con la sumatoria de los capitales, independientemente de lo que ocurra con el valor nominal de las acciones que se emitan en razón a la misma. Tal mayor valor de la sumatoria patrimonial, en relación con el capital integrado, necesariamente, redundará en un mayor valor de la acción recibida en razón de la fusión, por lo cual ello podrá contabilizarse, en el patrimonio del accionista como una prima por fusión. De otra parte, no puede perderse de vista, como ya se comprobó, que Waynesboro International Inc. no generó, no revelo, no reflejó crédito mercantil alguno pues lo que tuvo fue una valorazación del patrimonio, asunto que no explica, sustenta ni prueba el fundamento fáctico ni jurídico la razón de la eventual *mutación* de una valorización en un crédio mercantil.
Además, la operación realizada por la actora, corresponde a lo que se denomina *fusión inversa*, pues es la empresa controlada la que absorbe a la sociedad controlante, que no es la absorción común o típica.

Según la Superintendencia de Sociedades, la fusión inversa *"es aquella fusión vertical por la cual una sociedad filial absorbe a su matriz, la cual se disuelve transmitiendo la totalidad de su patrimonio y accionistas o socios a esta última, que la sucede en todos sus derechos y obligaciones*".[8] En otros términos, es el proceso de absorción que hace una filial de su matriz, la cual se extingue tras dicha operación. Al no existir ningún tipo de restricción o prohibición legal que impida su ejecución, es viable realizar este tipo de operación siempre y cuando se cumpla con los requisitos y condiciones para ello, tal como lo es la obtención de las autorizaciones administrativas previas cuando haya lugar a ello.

Contablemente, según Memorando Nª300-000230 del pasado 17 de marzo de 2016, indicó la Superintendencia que la fusión en virtud de la cual una sociedad subordinada absorbe a su matriz titular del 100% de sus acciones "no está sujeta a un tratamiento contable especial". En su opinión, es de destacar *"que las acciones de la absorbida en la absorbente serán canceladas con efecto neutro en su capital y deberán ser expedidas nuevamente a favor de los accionistas de la absorbida en la misma proporción que tenían en ésta, a menos que los asociados, por unanimidad, acuerden una distribución diferente"*.

Como está probado, la operación de 2014 que corresponde al período en discusión, tuvo decremento pues obtuvo una ostensible reducción de sus ingresos pues declaró $134.514.458.000 (folio 1397 a.a.) frente a los declarados en 2013 por $220.458.743.000 (folio 6 a.a.), que contradice el fundamento que aduce para la aduqisición y fusión de las empresas.

En todo caso, es la actora la que estaba obligada a probar todo el fundamento fáctico y jurídico aplicable, que sustentasen debida e integramente la operación realizada con la plenitud de sus efectos; se comprueba, de nuevo, que la actora omite su obligación y autoresponsabilidad de la carga de la

[7] https://www.elmundo.com/noticia/La-prima-por-fusion/353745

[8] https://www.elmundo.com/noticia/La-fusion-inversatratamiento-juridicocontable-y-fiscal/374622

prueba y por tanto, debe desestimarse las pretensiones de la demanda.

7.8. Los actos demandados se ajustan plenamente a los hechos probados y al fundamento jurídico

Contrario a lo que pretende la actora desde sede administrativa y que reitera ahora en sede judicial, está comprobado que los actos demandados no infringen norma alguna de las que cita la actora ni Conceptos DIAN ni tampoco jurisprudencia alguna. Toda lo probado en esta actuación, derrumba los argumentos de la actora.

No es cierto que se haya pretermitido norma alguna ni contrato o acuerdo alguno, por el contrario, la actora pretende por sí y ante sí desconocer el ordenamiento juridico, al pretender que los intereses particulares estén por encima de los intereses generales y en últimas, pretende subvertir el orden legal, pues la legislación fiscal **ordena que <u>los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco</u>**, como perentoriamente lo ordena el artículo 553 del Estatuto Tributario.

De lo expuesto en manea alguna mi representada desconoce la norma comercial, en concrto los artículos 172 y 178 del Código de Comercio como aduce la actora, pues interpreta equivocadamente el fundamento fáctico y juridico expuesto en los actos.

De acuerdo con lo expuesto por las autoridades colombianas competentes en materia de sociedades, la fusión supone la transmisión *in universumius* del patrimonio de la(s) sociedad(es) fusionada(s) en cabeza de la sociedad absorbente y como lo señala el profesor Francisco Reyes Villamizar[9] se trata de una *transferencia sub specie universalitis* y tal asunto no es desconocido por mi representada, como pretende hacer ver la actora, pues lo que sucede es que lo endilga sobre la base que se sustentó la decisión del rechazo de la amortización del crédito mercantil dado que en tal fusión se transfieren linea a línea los activos y pasivos, de manera que el patrimonio se acrecienta sin modificar el valor nominal de las acciones, ni la cantidad de las mismas, pues la diferencia la constituye lo que se denomina *prima por fusión* que forma parte del patrimonio societario de la absorbente, como ya se indicó.

Tampoco se desconoció la regulación sobre el caso proferida por la Superintendencia de Sociedades, pues como ya se demostró, es la actora que omite aportar las pruebas en su integridad y las aportadas las hace de manera incompleta y no cumple con aportar los estados financieros en su integridad, ni los estados financieros consolidados que ordena dicha Superintendencia.

En conclusión, no se configura ninguno de los cargos formulados por la actora; todos han sido desvirtuados en esta actuación y conforme todos lo hechos probados y el fundamento jurñidico expuestos, incluso en los actos demandados. Por tanto, han de desestimarse las pretensiones de la demanda.

---

[9] Citado por la Superintendencia de Sociedades (oficio 220-056752 del 29 de marzo de 2016. https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14927/SuperSociedades-Concepto-2016-N0056752_20160329%20Fusi%C3%B3n%20invertida.pdf?sequence=1&isAllowed=y

7.9. Los actos administrativos demandados tienen plena correspondencia – Se basan en los mismos hechos objeto de discusión - La actora pretende desconocer el legítimo derecho de mi representada a mejorar los argumentos – No se configura la presunta falsa motivación

Contra derecho la actora pretende la presunta falta de correspondencia entre la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso interpuesto, aduciendo, en resumen, que en la liquidación se alude a la inexistencia del crédito mercantil, lo cual hace de manera descontextualizada, mientras que en la resolución se acepta la existencia de aquel pero que rechaza la amortización del mismo por carecer de los requisitos.

Adicionalmente, frente al recurso, aduce que no se resolvio desde una *perspectiva técnica,* ni sobre la *falsa motivación* propuesta y que se aludió fue a la motivación.
Como se comprobó, los actos demandados se ajustan plenamente a derecho y conforme los hechos probados; soslaya la actora que mi representada tiene el legítimo derecho de presentar nuevos argumentos sobre los mismo hechos objeto de debate. Incluso en materia de nuevos argumentos en la jurisdicción se ajusta a derecho y así lo ha interpretado inveteradamente la jurisprudencia de la jurisdicción contencioso administrativa; entre otras, desde tiempos casi inmemoriales, en la sentencia del 20 de junio de 1986, la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado, exp. 0058, C.P. **Dr. Enrique Low Murtra**, sentenció:

> *"(…) En otra oportunidad el Consejo de Estado además de la imposibilidad de esbozar nuevos hechos en sede jurisdiccional agregó el tema de las nuevas peticiones, así: "No quiere ello decir, que sea imposible exponer ante la jurisdicción argumentos nuevos para defender la misma pretensión, siempre que por ese medio no se cambie la petición que se hizo por la vía gubernativa _[...] si la reclamación administrativa no prospera, queda habilitado para acudir a la vía jurisdiccional a plantear las mismas pretensiones sin que se limite la posibilidad de presentar nuevos argumentos, siempre que no modifiquen aquellas". Sentencia de 6 de agosto de 1991, Consejera Ponente: Claro Forero de Castro, expediente S–145, actor: Financiera Colpatria S.A., con salvamento de voto de Guillermo Chahín Lizcano, Jaime Abella Zarate y Clara González de Barniza; aclaración de voto de Miguel González Rodríguez y Juan de Dios Montes."*

La actora, contra toda evidfencia fáctica y jurídica, aduce que los actos incurren en falsa motivación presentándolo de manera descontextualizada, puesto que la transcripción que hace en la página 40 de la demanda, está fuera de contexto. De un lado, mi representada está haciendo un recuento de las múltiples verificaciones antes y durante la inspección tributaria, para sustentar que dicha inspección se realizó efectivamente, no como pretende la actora. De otro lado, si bien allí se hace tal afirmación, se hace dentro del contexto del contenido, sistemático que no aislado, del *acta de inspección tributaria* y **nótese** que allñi se explica el alcance y contexto que *el crédito mercantil no fue adquirido* y se indica que ***toda vez que el crédito mercantil hacía parte del costo de la inversión*** y como allí se continúa con el argumento, coherente no aislado, y explica que la hoy *SNC Lavalin Colombia S.A.S. adqurió en el momento de la compra de acciones* (…) *al momento de ser absorbida* ***por su controlada,*** *dicha inversión fue eliminada, por tanto el crédito mercantil debía correr la misma suerte.* De lo expuesto es claro que mi representada alude a la combinación de estados financieros, al balance de fusión y los efectos del mismo, de manera que no tiene asidero el pretendido argumento descontextualizado de la actora, de señalar que tal argumento alude a la inexistencia del crédito mercantil. Además, se reitera,

el argumento de mi representada se hace en el contexto de aludir al desarrollo de la inspección tributaria, para construir, válidamente, que se desarrollñó conforme a derecho y por tanto, se suspendió el término de revisión. Cualquiera otra interpretación es absolutamente ilegal.

Debo insistir, en que la actora continúa con su argumento y. luego transcribe otro aparte de la liquidación oficial, que refiere a *Que como proudcto de la Fusión la inversión mencionada contqble y fiscalmente se* ***elimina, porque desaparece la sociedad inversionista y los socios de la misma entraron a ser propietarios directos*** *(…)* y de manera inconsistente, alude al folio 355 (se entiende de los antecedentes administrativos, que no corresponde a tales. Como también alude a la página 34 de dicha liquidación, obra en el folio 1848 (reverso) de los antecedentes administrativos. De nuevo, la actora descontextualiza el argumento de mi representada, puesto que como allí consta hace inferencia, lógica, válida y coherente, del estado financiero (parcial e incompleto aportado por la actora) de Waynesboro y sobre tal información se construye tal argumento.

Ahora, la actora, contra toda evidencia fñactica y jurídica, pretende cotejar tales transcripciones, parciales y descontextualizadas, con lo expuesto en la resolución que resolvió el recurso, en el sentido que *no está desconociendo la existencia del alegado crédito mercantil.* [que aduce]. *El crédito mercantil existe. Lo que se está rechazando es la amortización de dihco concepto.* Alude a la página 15 de dicha resolución, que obra a folio 2147 a.a., y tal transcripción, de nuevo, está descontextualizada, pues al revisar dicho documento se tiene que se está resolviendo sobre la pretendida nulidad que entonces expuso, y es así que precedentemente a tal transcripción, mi representada expone que *la liquidacion oficial de revisión mantuvo el desconocimiento por amortización del crédito mercantil (…) con fundamento en que dicha erogación es amortizable fiscalmente, sólo si se demuestra que de trata de una inversión (…)*, (se resalta), de manera que es falaz el argumento de la actora y se cae por su propio peso.

De lo expuesto se torna indubitable que no procede el pretendio argumento de la presunta falsa motivación; de paso talcomprobación hace que se desvirtúe el argumento de la presunta falta de correspondencia que también le endilga, contra toda evidencia fáctica y jurídica.

7.10. La actora procede en contra de la jurisprudencia del H. Consejo de Estado – Sentencia de unificación jurisprudencial

La actora en la deducción que pretende, lo hace en contra no sólo del fundamenteo fáctico y jurídico, expuesto, sino contra lo señalado por la jurisprudencia de asumir la carga de la prueba y el cumplimiento de los requisitos legales, en la sentencia de unificación jurisprudencial del 26 de noviembre de 2020, exp. 21329, C.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez, en la que considera las sentencias señaladas por mi representada en los actos demandados; en tal sentido sentenció:

> *"(…)*
> *la «proporcionalidad» corresponde al aspecto cuantitativo de la expensa a la luz de un «criterio comercial». Bajo esa premisa, en sentencia del 27 de agosto de 2020 (exp. 21933, CP: Julio Roberto Piza), esta Sección estimó que ese atributo de las expensas deducibles alude a la mesura y a la prudencia de la erogación, frente al provecho económico que el contribuyente espera obtener al incurrir en ella; este requisito del artículo 107 del ET impide que el monto de la erogación exceda aquello que*

sea justificable en términos comerciales, acorde con la específica actividad económica desarrollada por el contribuyente. La magnitud de ciertas deducciones particulares es tasada expresamente por el legislador, con base en criterios de política fiscal y en el ejercicio del amplio margen de configuración que ostenta; así ocurre cuando limita la cuantía de la deducción a cierto porcentaje de la renta líquida, de los ingresos o en función de otro parámetro que adopte para el efecto. En ausencia de una regla especial que determine la proporcionalidad de una deducción en particular, su magnitud debe ser valorada conforme a la regla general del artículo 107 del ET.
(…)
Finalmente, la Sala pone de presente que, como la carga de efectuar las demostraciones concernientes a los factores negativos de la base imponible recae sobre los obligados tributarios, incumbe al contribuyente probar y poner en conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales las circunstancias que justifican la causalidad, necesidad y proporcionalidad de las erogaciones cuestionadas por la Administración. Por tanto, la mayor concreción del cuestionamiento de autoridad tributaria, frente a la aplicación y alcance de los requisitos del artículo 107 del ET, tendrá como correlato un mayor despliegue probatorio por parte del administrado, pues ese nivel de especificidad requerirá mayor diligencia, carga argumentativa y demostraciones técnicas por parte del contribuyente.

Si bien la interpretación de dicha providencia tiene reparos, la más sustancial, desconocer el principio de la Hacienda Pública de la *imputabilidad* que ordena la correlación real de la deducción con el ingreso, se tiene que, en el entretanto, ha señalado que un gasto deducible debe garantizar que se peuda realizar la actividad, por seer causal y necesario, pero además debe guardar una razonabilidad cuantitativa que se valora interna y externamente al ente, ***incumbe al contribuyente probar y poner en conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales las circunstancias que justifican la causalidad, neceisdad y proporcionalidad de las eerogaciones cuestionadas por la Administración.***

Está demostrado que mi representada solicitó toda la información atinente y la actora proveyó la que consideró; como se comprobó o fue insuficiente -por aportarla incompleta o no aportar la debida- o fue desvirtuada tanto en sede administrativa como ahora en sede judicial.

Se concliuye indubitablemente que han de desestimarse las pretensiones de la demanda.

7.11. Es procedente la sanción por inexactitud

Es procedente la sanción de inexactitud conforme lo dispuesto en las normas fiscales, al comprobarse que la sociedad incurrió en la conducta sancionable y no existen diferencia de criterios; también es aplicable la sanción por rechazo de pérdidas; la sanción por inexactitud tiene fundamento en artñiculo 647 del Estatuto Tributario.

Debe precisarse que la administración impuso al contribuyente la sanción establecida en el artículo 647 del Estatuto Tributario, vigente para la fecha de los hechos, que establece:

"Art. 647. Sanción por inexactitud. ***Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias****, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como* ***la inclusión de costos,*** *deduccione****s****, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos****, inexistentes****,* ***y, en general, 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****, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar****, o un mayor saldo a*

favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) 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 o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos la sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.

En el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, la sanción por inexactitud será del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos por las causales enunciadas en el inciso primero del presente artículo, aunque en dichos casos no exista impuesto a pagar.

La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 709 y 713.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos". (se resalta).

En el presente caso, se configuró el hecho sancionable previsto en la norma precedente, toda vez que el contribuyente incluyó deducción no procedente en su declaración impuesto sobre la renta y complementario objeto de debate.

Debe indicarse que está probado que el contribuyente contó con conocimiento y voluntad al registrar los datos en su declaración privada, se comprueba el elemento subjetivo de las inexactitudes incurridas, no obstante, lo cual sobre su comprobación el Consejo de Estado en sentencia del 23 de febrero de 1996, Expediente 7262, Ponente Dr. Delio Gómez Leyva, expuso:

"(...) A juicio de la Sala, la sanción por inexactitud impuesta al contribuyente debe ser confirmada, conforme lo estimó el Tribunal, pues es evidente que aquél incurrió en varias conductas consagradas en el artículo 647 del estatuto Tributario como constitutivas de inexactitud (...) pues como lo ha dicho la Sala en varias oportunidades los principios del derecho penal no son aplicables a las sanciones administrativas, por lo que la sanción se configura cuando el contribuyente ha incurrido en una de las conductas que la ley califica de inexactitud, sin que se requiera demostrar el elemento subjetivo alguno (…)" (Se subraya).

No es cierto como afirma la actora que no se tipificaron los hechos sancionables, y debo señalar que se presenta el hecho sancionable en el presente caso, porque al tenor del artículo precitado, 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 o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente.

Con respecto a la falta de hecho sancionable tipificado en el artículo 647 del Estatuto Tributario, alegado por el recurrente, se aclara que para la expresión "datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados", es pertinente citar lo expuesto por la Corte Constitucional en sentencia C-571 del 14 de julio de 2010, en la que declaró exequibles las citadas expresiones, señalando:

> *"Para la Corporación, las expresiones "datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados" presentes en los artículos 260-1O, 647 y 658-3 numeral 4 del Estatuto Tributario tienen un grado de claridad y certeza razonable, cuando son interpretados dentro del contexto y las prácticas en las que estas normas se inscriben. Las citadas expresiones no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular. Son vocablos que en un contexto legal o cotidiano tienen usos y significados estandarizados. No se trata de expresiones vagas y ambiguas, que den un amplio margen de decisión a los operadores jurídicos. En el contexto tributario, hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos relacionada con su actividad económica no coincide con la realidad, es decir, cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente o que la altera. En consecuencia, no prosperan los cargos formulados respecto de las mencionadas expresiones que hacen parte de los artículos 260-10, 647 y 658-3 numeral 4 del Estatuto Tributario, como quiera que no se vulneran los principios de legalidad y seguridad jurídica consagrados en la Constitución (...) "*

En este caso, como quedó demostrado que la actora registra costos que no cumplen con el regimen de precios de transferencia, con el objeto de demostrar que las operaciones con sus vinculados se realizaron a precios de mercado, sin corresponder a la realidad de la comparabilidad, generando un menor impuesto a pagar, lo cual a la luz de lo contemplado por el mencionado artículo debe ser sancionado por inexactitud.

Por otra parte, se observa que contrario a lo expuesto por la actora, no se configura diferencia de criterios, pues la sanción por inexactitud fue impuesta al encontrarse configurado el supuesto de hecho por cuanto está demostrado que se indicaron los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan dicha imposición, de manera que está demostrado que la actora incurrió en indebida aplicación del derecho o desconocimiento del mismo. Así, el Consejo de Estado ha manifestado que no es procedente eximir al contribuyente de dicha sanción cuando la discusión se centra en el desconocimiento del derecho por parte del mismo.

De esta forma, el Consejo de Estado en Sentencia del 26 de enero del 2009, expediente 15984, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz, indicó:

> *"(. . .) De otra parte, la sanción por inexactitud debe mantenerse por cuanto no existe la diferencia de criterio cuando se presenta un desconocimiento del derecho como el presente caso.*
>
> *La discrepancia entre el fisco y la contribuyente debe consistir en una argumentación sólida que, aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable le permitió creer que su actuación estaba am arada legalmente no cuando se presentan argumentos que a pesar de su apariencia jurídica carecen de fundamento objetivo y razonable(...)".*

No existe desconocimiento de dicha jurisprudencia ni de la doctrina de la DIAN, ya que la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha mantenido la sanción por inexactitud cuando se pretende generar y pagar un menor impuesto tal y como lo consideró en la Sentencia 17286 del 22 de marzo de 2011, al señalar:

"No era procedente exonerar de la sanción a la demandante bajo el entendido de que incurrió en un error de interpretación de las normas, pues, como se precisó, en el caso concreto, la demandante incurrió en un error de interpretación de los hechos, aspecto este que no da lugar a exonerarse de la sanción por inexactitud.

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 perfecciones a 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.

Así mismo, 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, aun existiendo, no se probaron; o porque, aun probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige ese Estatuto Tributario para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso se verifique la interpretación errónea por parte de la Sociedad que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma ... ".

Debo indicar que para la imposición de la sanción por inexactitud deben mediar o probarse maniobras fraudulentas por parte del contribuyente, debe considerarse que el Consejo de Estado en sentencia del 31 de mayo de 1996, C.P. Ponente: Dr. Delio Gómez Leyva, Expediente No. 7650, precisó: *"…que no es presupuesto legal para su configuración, la obligación de la Administración de probar "maniobras fraudulentas" como lo pretende la demandante, y que además, frente a aquellos conceptos, es el contribuyente el obligado a probar que tiene derecho a los mismos, por lo que, si no lo hace queda incurso en esta infracción…" (*Se resalta).

Lo anterior deja de manifiesto que no es necesario que estén probadas maniobras fraudulentas en las cuales haya incurrido el contribuyente, para que proceda la sanción en comento.

De acuerdo con las razones expuestas, no prosperan los motivos de inconformidad dirigidos contra la imposición de la sanción de inexactitud dispuesta en el artículo 647 del Estatuto Tributario, respectivamente, vigentes para la fecha de los hechos.

7.12. No se configura violación alguna ni menos falsa o falta de motivación de los actos demandados

De lo expuesto, se comprueba fehacientemente, sin duda alguna, que mi representada aplicó debidamente el marco legal aplicable y conforme la jurisprudencia constitucional, de manera que no se configura violación alguna de normas ni de rango constitucional ni legal, ni menos la pretendida indebida, falsa o falta de motivación.

En concordancia, el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, hoy artículo 137 de la Ley 1437 de 2011, contempla causales de nulidad que son aplicables a los actos administrativos en general, entre las cuales se encuentra el que éstos "…*hayan sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse (*…) *o con falsa motivación (…)*".

Frente a la falsa motivación se advierte que ésta es entendida como la falta de realidad de los hechos, o aplicabilidad de las normas jurídicas invocadas, o de conexión entre unos y otras, tema sobre el cual el Consejo de Estado en Sentencia 15797 del 25 de febrero de 2009, C.P. Dra. Myriam Guerrero de Escobar se refirió a la sentencia 3644 del 8 de septiembre de 2005, M.P. Darío Quiñones, que señaló: *"...es necesario que los motivos alegados por el funcionario que expidió el acto, en realidad no hayan existido o no tengan el carácter jurídico que el autor les ha dado, o sea que se estructure la ilegalidad por inexistencia material o jurídica de los motivos, por una parte, o que los motivos no sean de tal naturaleza que justifiquen la medida tomada".*

En pronunciamiento más reciente, la sentencia 18757 del 15 de marzo de 2012, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, indicó:

> *"…para que prospere la pretensión de nulidad de un acto administrativo con fundamento en la causal denominada falsa motivación es necesario que se demuestre una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente. Ahora bien, los hechos que fundamentan la decisión administrativa deben ser reales y la realidad, por supuesto, siempre será una sola. Por ende, cuando los hechos que tuvo en cuenta la Administración para adoptar la decisión no existieron o fueron apreciados en una dimensión equivocada, se incurre en falsa motivación porque la realidad no concuerda con el escenario fáctico que la Administración supuso que existía al tomar la decisión..."*

En síntesis, el vicio de falsa motivación es aquel que afecta el elemento causal del acto administrativo, referido a los antecedentes de hecho y de derecho que, de conformidad con el ordenamiento jurídico, facultan su expedición y, para efectos de su configuración, corresponderá al impugnante demostrar que lo expresado en el acto administrativo no corresponde a la realidad.

Y en cuanto a la **falta de motivación**, los artículos 35 y 59 del anterior Código Contencioso Administrativo preceptúan que las decisiones definitivas de la Administración serán motivadas al menos en forma sumaria si afectan a particulares y en todo caso, motivadas en sus aspectos de hecho y de derecho; y en el artículo 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo se dispone:

> *"Habiéndose dado oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión que será motivada.*
>
> *En la decisión se resolverán rodas las cuestiones oportunamente planteadas dentro de la actuación por el peticionario y por los terceros reconocidos".*

La Corte Constitucional en Sentencia C-371 del 26 de mayo de 1999, expediente D-2250, se pronunció sobre la constitucionalidad de la motivación sumaria que establecía el artículo 35 del anterior Código Contencioso Administrativo, así:

> *"…ACTO ADMINISTRATIVO-Motivación sumaria*
>
> *Lo que la disposición enjuiciada contempla es un mínimo, exigible a quien profiere el acto e imprescindible para la validez del mismo, por medio del cual se asegura al particular afectado que tendrá, cuando menos, noticia sucinta sobre las razones que invoca la Administración.*
>
> *En esas condiciones, la motivación es imprescindible para dictar tales actos, lo que significa que si son expedidos sin motivación implican abuso en el ejercicio de la autoridad y necesariamente responsabilidad de quien ha omitido tal deber. La norma impugnada debe entenderse en su sentido integral y completo, de manera que para fijar el alcance de las expresiones que se demandan es necesario tener en cuenta el inciso segundo de aquélla, según el cual "en la decisión se resolverán todas las cuestiones planteadas, tanto inicialmente como durante el trámite". Luego no está exonerada la Administración de expresar en su acto la totalidad de los elementos jurídicos y de hecho en que se funda, en lo relativo al origen de la actuación administrativa, que puede consistir, de acuerdo con el Código (art. 4), en el ejercicio del derecho de petición en interés general o particular, en el cumplimiento de una obligación o deber legal, o en la actividad oficiosa de la autoridad.*
>
> *Lo sumario de la motivación no puede confundirse con su insuficiencia o superficialidad. Alude a la extensión del argumento y no a su falta de contenido sustancial, de suerte que el señalamiento de los motivos en que el acto encuentra soporte, no por sumario puede tildarse de incompleto y menos de inexistente. Todos los actos administrativos que no sean expresamente excluidos por norma legal deben ser motivados, al menos sumariamente, por lo cual no se entiende que puedan existir actos de tal naturaleza sin motivación alguna. Y, si los hubiere, carecen de validez, según declaración que en cada evento hará la autoridad judicial competente, sin perjuicio de la sanción aplicable al funcionario (…)". (*Se resalta*).*

Teniendo en cuenta las precisiones antes realizadas sobre la falta de motivación y la falsa motivación, no son de recibo las alegaciones de nulidad por concepto de falsa o falta de motivación de los actos, pues contrario a ello se evidencia que la administración justificó de manera suficiente las razones de hecho y de derecho de la modificación al estudio de precios de transferencia del año gravable 2010, al determinarse que la sociedad recurrente utilizó una metodología que no resultaba la más adecuada para el análisis de la operación a evaluar así como de la valoración de todas las pruebas aportadas de acuerdo a las precisiones ya efectuadas que se encuentran en armonía con el ordenamiento jurñidico.

Sobre el debido proceso que invoca el recurrente al relacionar como norma violada el artículo 29 de la Constitución Política, éste comprende la observancia de las formalidades propias de cada procedimiento, la garantía al principio de legalidad, la presunción de inocencia, el derecho de defensa, a no ser juzgado dos (2) veces por lo mismo, la favorabilidad en materia penal y sancionatoria, y licitud de las pruebas, entre otros.

El debido proceso reclamado como violado, debe entenderse como una manifestación del Estado que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades públicas, procurando en todo

momento el respeto a las formas propias de cada juicio. Por tanto, las situaciones de controversia que surjan de cualquier tipo de proceso requieren de una regulación jurídica previa que limite los poderes del Estado y establezcan el respeto de los derechos y obligaciones de los sujetos procesales, de manera que ninguna actuación de las autoridades dependa de su propio arbitrio, sino que se encuentren sujetas a los procedimientos señalados en la ley o los reglamentos.

De la aplicación del principio del debido proceso se desprende que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración, a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos, y en fin, a gozar de todas las garantías establecidas en su beneficio, pues en desarrollo de éste se establecen principios tales como el de legalidad, el del juez natural, el de favorabilidad en materia penal y sancionatoria (administrativa en general), el de presunción de inocencia y el derecho de defensa, los cuales constituyen verdaderos derechos fundamentales.

Verificados los antecedentes administrativos de la presente actuación, y conforme el análisis fáctico y jurídico tampoco se le vulnera el debido proceso,no se vulnera la buena fe ni la seguridad jurídica cuando la administración se fundamenta en pruebas para efectuar el rechazo de la deducción. Debe precisarse que el principio de la buena fe no es absoluto sino relativo, tema sobre el cual, la Corte Constitucional, en sentencia C-160 del 29 de abril de 1998, expediente D-1841, M. P. Dra. Carmenza Isaza de Gómez, precisó que: *"(…) Finalmente, en general es razonable suponer que ha actuado de manera dolosa o negligente quien ha incumplido un deber tributario(...)";* en Sentencia C-005 de 1998, M.P. Dr. Jorge Arango Mejía: *"(…) Entendida la buena fe en la forma explicada por la Corte en esta sentencia, en materia tributaria, y con la observación de que la sanción en sí misma considerada no es inconstitucional, pues ella busca que los contribuyentes presenten sus declaraciones tributarias en forma correcta, no se viola el principio de la buena fe del artículo 83 de la Constitución, ni el 6°(…)";* y en sentencia C-506 de 2002, dijo que: *"(…) es decir, a partir de ciertas circunstancias debidamente probadas, ha estimado que puede presumirse la culpa y que corresponde al sancionado demostrar la exonerante de culpabilidad".*

Tampoco es de recibo el argumento de la actora que se presenta diferencia de criterios pues lo probado es el desconocimiento del derecho aplicable, como ya se comprobó. Sobre este asunto, el Consejo de Estado ha señalado que no opera la exoneración tratándose del desconocimiento del derecho, como lo sentenció en la providencia del 26 de enero del 2009, expediente 15984, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz, que al respecto señaló:

> *"(…) De otra parte, la sanción por inexactitud debe mantenerse por cuanto no existe la diferencia de criterio cuando se presenta un desconocimiento del derecho como el presente caso.*
>
> *La discrepancia entre el fisco y la contribuyente debe consistir en una argumentación sólida que aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable le permitió creer que su actuación estaba amparada legalmente y no cuando se presentan argumentos que a pesar de su apariencia jurídica carecen de fundamento objetivo y razonable[10]. (…)" (Subraya fuera de texto)*

10 Sentencia de 27 de octubre de 2005, expediente 14725, C.P. doctora Ligia López Díaz.

Y no está probado que en este caso existen diversas interpretaciones sobre las normas materia de estudio o violación del principio de seguridad jurídica a que hace referencia la Circular No. 175 de 2001 debido a que sobre el tema no existe doctrina oficial contradictoria, razón por la que procede la sanción impuesta, tema sobre el cual la misma Corporación en Sentencia del 2 de febrero de 2001, expediente No. 11020, Ponente Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, indicó: "…no se observa que las normas sean confusas ni oscuras o de difícil comprensión, ni está demostrado que existan diversas interpretaciones oficiales respecto de las mismas, y por el contrario, está demostrado que las cifras denunciadas por la sociedad en su declaración tributaria no fueron completas (…)"

Por ello se precisa que en este evento la administración está actuando conforme a la ley, puesto que los hechos objeto de censura y las conductas que se sancionan como inexactas, se encuentran debidamente tipificados en las diferentes disposiciones legales que rigen el proceso de determinación del tributo e imposición de sanciones.
De la misma forma, el Consejo de Estado ha sentenciado que para la imposición de la sanción por inexactitud NO debe probarse la concurrencia de maniobras fraudulentas en cabeza del contribuyente, así lo dispuso en la sentencia del 31 de mayo de 1996, C.P. Ponente: Dr. Delio Gómez Leyva, que precisó:

"(…) que no es presupuesto legal para su configuración, la obligación de la Administración de probar "maniobras fraudulentas" como lo pretende la demandante, y que, además, frente a aquellos conceptos, es el contribuyente el obligado a probar que tiene derecho a los mismos, por lo que, si no lo hace queda incurso en esta infracción (…)."

Lo anterior pone de manifiesto que no es necesario que estén probadas maniobras fraudulentas realizadas por el contribuyente, pues para que proceda la sanción en comento, basta con que en declaración, en este caso del impuesto en litigio, el contribuyente haya incluido valores improcedentes, como costos y gastos, lo cual refleja que incluyó datos inexactos, incompletos o desconfigurados, como reza el artículo 647 ibídem, de las cuales derivó un saldo a pagar que no le corresponde, como ocurrió en el caso sub examine.

Tampoco es preciso que la administración demuestre los perjuicios causados, ni el daño generado, ya que se este se encuentra ínsito en el hecho de incluir el contribuyente en su declaración privada, valores improcedentes, basados en datos inexactos, incompletos o desconfigurados, que derivan en un menor impuesto cargo, por tanto, lesionan el tesoro público, ya que es deber del contribuyente conforme el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución, en concordancia con el artículo 363 del mismo cuerpo normativo, contribuir con las cargas públicas de la nación correctamente. En adición a lo anterior, esta conducta del contribuyente dificulta la labor de fiscalización y determinación del impuesto a cargo de la administración.

Por todo lo expuesto, está demostrada la procedencia de la sanción por inexactitud.

VIII. SOLICITUD DE CONDENA EN COSTAS Y RECONOCIMIENTO DER AGENCIAS EN DERECHO

De manera respetuosa solicito a este honorable despacho el reconocimiento de costas procesales a favor de mi representada con fundamento en lo previsto en el artículo 188 C.P.A.C.A. en concordancia con los artículos 361, 365 y 366 del Código Genral del Proceso. De ser preciso, sobre las mismas se allegarán las pruebas correspondientes en la oortunidad procesal a fin de acreditar su causación a título de gastos y expensas del proceso.

No obstante, solicito decretar y ordenar la liquidación de las agencias en derecho, conforme las tarifas definidas por el Consejo Superior de la Judicatura.

IX. PRUEBAS

Ruego a los Honorables Magistrados tener como pruebas los antecedentes administrativos del proceso de determinación del tributo (Exp. FS 2014 206 821) los cuales en cumplimiento de lo previsto en el parágrafo del artículo 175 de la Ley 1437 de 2011, fueron remitidos electrónicamente el 1 de febrero de 2021 al correo dispuesto para fines de memoriales y escritos.

X. DERECHO

Fundamento mis peticiones en la facultad consagrada en los artículos 172, 175, 199 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 612 del Código General del Proceso.

XI. PERSONERÍA

De manera atenta solicito a la Honorable Magistrada reconocerme personería para actuar en el presente negocio en representación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

XII. DOCUMENTOS

1. Poder para actuar otorgado con las formalidades de ley. (1 folio)

2. Certificado de la Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes. sobre la incorporación en la planta de personal del suscrito como abogado de la División de Gestión Jurídica en tal seccional. (1 folio)

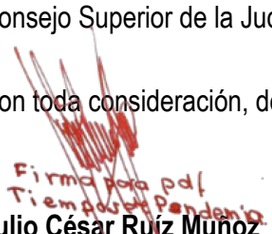
3. Resoluciones N°009403 del 24 de septiembre de 2018 (1 folio. 2 páginas) y N°000204 del 23 de octubre de 2014 y acta de posesión de la Directora Seccional. (13 folios. 25 páginas)

XIII. NOTIFICACIONES

Mi representada recibe notificaciones personales y comunicaciones procesales a que haya lugar en la Secretaría de su despacho y/o en las oficinas de la Dirección Seccional de Impuestos de los Grandes Contribuyentes, ubicadas en la Carrera 20 Nº83-20 piso 7 de esta ciudad. Así mismo en cumplimiento de los artículos 174 y 197 de la Ley 1437 de 2011, la dirección electrónica dispuesta para notificaciones judiciales es notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

En mi condición de apoderado judicial recibo notificaciones en: jruizm@dian.gov.co que corresponde al correo electrónico institucional inscrito en el Registro Nacional de Abogados conforme lo dispuso el Consejo Superior de la Judicatura.[11]

Con toda consideración, del Honorable Magistrado,



Julio César Ruíz Muñoz
C.C. N°19.381.254 de Bogotá.
T.P. N°189.579 del C.S. de la J.
jruizm@dian.gov.co

[11] Art. 6 del Acuerdo PCSJA20-11532 del 11 de abril de 2020. Concord. Decreto Legislativo 806 de 2020 (4 de junio).