



Radicado: 25000-23-37-000-2016-01270-01 (26095)

Demandante: DANFOSS S.A.

FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., seis (6) de julio de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2016-01270-01 (26095)
Demandante: DANFOSS S.A.
Demandado: UAE DIAN

Temas: Renta año gravable 2012. Deducción por pagos a casa matriz del exterior.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 13 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que dispuso¹:

PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión 312412014000128 de 12 de diciembre de 2014 y de la Resolución 000015 de 04 de enero de 2016, proferidas por la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes y por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, mediante las cuales se modificó a declaración de renta del año 2012.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, TÉNGASE como valor a pagar por concepto de sanción por inexactitud, la suma determinada en la liquidación efectuada por este Tribunal en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: No se condena en costas, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

ANTECEDENTES

Mediante Liquidación Oficial de Revisión 312412014000128 del 12 de diciembre de 2014, la DIAN modificó la corrección de la declaración del impuesto de renta de Danfoss S.A., presentada por el año gravable 2012, para rechazar deducciones por concepto de pagos a la casa matriz y disminuir el saldo favor declarado (\$390.228.000) determinándolo en \$232.278.000 (diferencia de \$157.950.000) e imponer sanción por inexactitud por \$232.278.000 (tarifa del 160%)², acto que fue confirmado al resolver el recurso de reconsideración, por Resolución 000015 del 4 de enero de 2016³.

¹ Folio 223, CD, c.p. 1.

² Fols. 77 a 85 reverso, c.p. 1.

³ Fols. 100 a 110, c.p. 1.



Radicado: 25000-23-37-000-2016-01270-01 (26095)

Demandante: DANFOSS S.A.
FALLO

DEMANDA

DANFOSS S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁴:

I. Que se declaren nulas por ser contrarias a la Constitución y a la Ley la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412014000128 del 12 de diciembre de 2014 y la Resolución nro. 000015 del 4 de enero de 2016, producidas la primera por la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes, y la segunda por la División Gestión Jurídica de la DIAN, actos administrativos por medio de los cuales la entidad demandada desconoció la deducción solicitada por DANFOSS S.A., atinente a gastos por pagos de administración y dirección a casa matriz en virtud del artículo 124 del Estatuto Tributario e impuso sanción por inexactitud.

II. Que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos atrás individualizados se restablezca en su derecho a DANFOSS S.A., declarando lo siguiente:

a) Que la liquidación privada presentada por el contribuyente y correspondiente al impuesto sobre la renta del año gravable 2012 se encuentra en firme por ser ajustada a la ley tributaria.

b) Que se cancelen los registros contables que la DIAN hubiere abierto a DANFOSS S.A., como deudora del impuesto sobre la renta del año gravable 2012.

La demandante indicó como normas violadas, las siguientes:

- Preámbulo y artículos 1, 2, 29, 209, 363 de la Constitución Política.
- Artículos 107, 124, 617, 647, 683, 742, 771-2, 772 del Estatuto Tributario (ET).
- Artículos 51 y 58 del Código de Comercio (CCo).
- Artículo 50 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA).
- Artículo 67 del Decreto 187 de 1975.
- Artículo 12 de la Decisión 291 de 1991 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN).
- Artículo 2 del Decreto 259 de 1992.

El concepto de la violación se sintetiza así⁵:

1. DANFOSS S.A. tiene derecho a la deducción solicitada. Con fundamento en el artículo 124 del ET, la sociedad dedujo de la renta las sumas pagadas a su casa matriz del exterior, por concepto de «*gastos de administración o dirección*», previa retención en la fuente del 33%. Sin embargo, la DIAN de forma equivocada negó la deducción tras calificar que los pagos eran por concepto de regalías y explotación o adquisición de intangibles y negó la expensa por hallar incumplido el requisito formal de registro del supuesto contrato de importación de tecnología ante la DIAN.

El «*acuerdo de servicios*» suscrito por Danfoss con su casa matriz, cuyo «*objeto no obedeció meramente a aspectos tecnológicos sino a diferentes servicios referentes a*

⁴ Folio 32, c.p. 1.

⁵ Folios. 5 a 32 c.p. 1.



la administración y dirección», de manera alguna puede ser considerado un contrato de importación de tecnología dado que no cumple los requisitos señalados en los literales b) y c) de los artículos 13 de la Decisión 291 de 1991 de la CAN (Acuerdo de Cartagena) y 2 del Decreto 259 de 1992, que exigen que este tipo de contratos contengan, la «*identificación de las modalidades que reviste la transferencia de tecnología que se importa*» y el «*valor contractual de cada uno de los elementos involucrados en la transferencia de tecnología*», respectivamente, los cuales no están incorporados al acuerdo porque justamente no es contrato de importación de tecnología.

En efecto, este acuerdo incluía diferentes asuntos, como funciones corporativas, contabilidad general, revisión global, servicios de administración global, reputación global, administración de nómina, liquidación de cuentas entre compañías, reportes legales, distribución de correo, gestión de mobiliario, limpieza, procesos de contratación y compra, servicios generales, recursos humanos, capital humano, finanzas, etc., que nada tienen ver con la importación de tecnología.

El hecho de que se haga alusión a temas tecnológicos no convierte el acuerdo en un contrato de importación de tecnología, que es un contrato nominado y típico, al contrario del acuerdo en mención, que tiene obligaciones mixtas y, por lo mismo, corresponde a los que según la doctrina, se denominan «*contratos complejos*», los cuales son «*contratos innominados porque concurren en ellos elementos de otras formas jurídicas de contratación o acuerdos de voluntades*», sin que esa realidad se vea afectada por la contabilización que de este acuerdo hizo la sociedad (en la cuenta 511035 asistencia técnica).

Lo anterior llevó a que la demandante tributara sobre una tarifa del 66%: 33% de la retención y 33% de la tarifa de renta, lo cual es violatorio de los principios de justicia y equidad tributaria y comporta doble tributación.

Así pues, la calificación de contrato de importación tecnológica que hace la administración no concuerda con la realidad fáctica y jurídica, con lo cual, los actos demandados están viciados de falsa motivación.

2. Improcedencia de la sanción por inexactitud. No se cumplen los supuestos de hecho señalados en el artículo 647 del ET para la imposición de la sanción y, en todo caso, existe diferencia de criterios entre la contribuyente y la DIAN frente al derecho aplicable, de acuerdo con lo expuesto en el cargo anterior, que la exime de la sanción.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **demandada** se opuso a las pretensiones de la demanda, de la siguiente manera⁶:

Analizado de forma integral el «*acuerdo de servicios*» se pudo constatar que este entraña, también, un contrato de importación de tecnología, lo cual es incluso reconocido por la propia demandante cuando señala que este acuerdo puede pertenecer a uno otro tipo de contrato.

No es cierto, entonces, que los pagos efectuados correspondan, en su totalidad, a «*gastos de dirección y administración*». También corresponden a los propios del contrato de importación de tecnología, cuyo registro debe surtirse ante la DIAN,

⁶ Fols. 151 a 159, c.p. 1.



Radicado: 25000-23-37-000-2016-01270-01 (26095)

Demandante: DANFOSS S.A.

FALLO

conforme al Concepto DIAN 4176 de 2011, para que tales pagos sean deducibles, requisito incumplido por la actora. Por tanto, debe mantenerse el rechazo de la deducción solicitada.

En ese orden de ideas, los actos demandados estuvieron debidamente motivados y no hubo infracción de normas superiores.

Por último, debe confirmarse la sanción por inexactitud, toda vez que la actora declaró deducciones improcedentes. No se configura la alegada diferencia de criterios frente al derecho aplicable, porque la norma es de fácil interpretación y aplicación y lo que hubo fue una mala lectura del artículo por parte de la contribuyente.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló parcialmente los actos demandados, con base en lo siguiente⁷:

El acuerdo celebrado por la demandante cumple los requisitos del Decreto 259 de 1992 para ser tratado como un contrato tecnológico, bajo la modalidad de prestación de servicios técnicos, que debía registrarse en el año 2012, según se advierte en los anexos 2 y 4 de dicho acuerdo. Comoquiera que dicho registro no se llevó a cabo, se confirma el rechazo de la deducción solicitada.

De otra parte, no asiste razón a la demandante cuando señala que tributó sobre una tarifa del 66%, dado que la retención practicada fue aceptada por la DIAN, de manera que se descontó del impuesto a cargo.

Debido a que la demandante declaró una deducción improcedente, y este hecho constituye inexactitud sancionable en los términos del artículo 647 del ET, hay lugar a la imposición de la sanción por inexactitud. No obstante, en atención del principio de favorabilidad en materia sancionatoria señalado en el párrafo 58 del artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, procede la reducción de la sanción por inexactitud del 160% al 100% del mayor impuesto determinado, como lo disponen los artículos 287 y 289 de la Ley 1819 de 2016.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia para lo cual expuso lo siguiente⁸:

El acuerdo suscrito por DANFOSS es de administración y dirección, no de importación de tecnología, como erradamente lo calificaron la DIAN y el Tribunal. Por ello, la retención practicada fue del 33% y no del 10% (que se aplica para contratos de importación de tecnología), aspecto sobre el que no se pronunció el *a quo*.

En efecto, de ser un contrato de importación de tecnología, que no lo es, así se haya contabilizado en la cuenta nro. 511035 «*asistencia técnica*», hubiese sido más beneficioso para DANFOSS practicar retención del 10%, pues ello supone una diferencia del 23% como pago del impuesto, en calidad de mecanismo anticipado de recaudo. En la práctica, se insiste, la sociedad tributó sobre una tarifa del 66% porque el rechazo de la deducción implica que deba incrementar el impuesto en un 33%.

⁷ Folio 223, CD, c.p. 1.

⁸ Folio 223, CD, c.p. 1.



Sin perjuicio de lo anterior, la posición de DANFOSS pone en evidencia una clara diferencia de criterio frente al derecho aplicable, *«pues claramente ambos extremos procesales en litigio sostienen una real y material diferencia de criterio respecto a la calificación, denominación y determinación del acuerdo de servicios, pues en criterio de la DIAN se trató de contrato de importación de tecnología»*.

Además, no hubo ánimo defraudatorio, doloso o de mala fe hacia el Estado colombiano y sus arcas, por lo que no existe lugar a la imposición de la sanción por inexactitud de forma automática, ya que su procedencia dependerá de que la información consagrada en las declaraciones de tributarias sea falsa, equivocada o inexistente. Sin la ocurrencia de alguna de estas condiciones, la imposición de tal sanción carece de todo soporte legal.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo dicho en etapas procesales anteriores⁹. Lo propio hizo la demandada¹⁰.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa

La Consejera de Estado Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó que está impedida para conocer de este asunto con base en el numeral 2 del artículo 141 del Código General del Proceso, porque conoció del proceso en instancia anterior.

La Sala encuentra probado el impedimento manifestado, pues la Magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto conoció del proceso en primera instancia, en calidad de magistrada ponente del proceso. En consecuencia, acepta el impedimento de la Consejera doctora Carvajal Basto y la separa del conocimiento del proceso. No se sortea conjuerz porque existe cuórum para decidir.

Asunto de fondo

En los términos de la apelación, la Sala establece si la actora tiene derecho a la deducción por concepto de pagos de *«administración y dirección»* realizados a su casa matriz del exterior, la cual fue rechazada por la DIAN por considerar que *«el acuerdo de servicios»*, que soportaba la erogación, correspondía en realidad a un contrato de importación de tecnología, relacionado con consultoría y servicios técnicos y asistencia tecnológica, sujeto a registro ante la DIAN, de conformidad con el artículo 67 del Decreto 187 de 1975, requisito que incumplió la contribuyente.

El artículo 124 del ET, norma en la que se ampara la actora para reclamar la deducción, establece que las filiales o sucursales, subsidiarias o agencias en Colombia de sociedades extranjeras tienen derecho a deducir de sus ingresos, a título de costo o deducción, los pagos realizados directa o indirectamente a sus casas matrices u oficinas del exterior, por concepto de (i) gastos de administración o dirección y (ii) *«[regalías y explotación o] adquisición de cualquier clase de*

⁹ Índice 30, Samai.

¹⁰ Índice 34, Samai.



intangibles», siempre que sobre los mismos practiquen las correspondientes retenciones.

Por su parte, el artículo 67 del Decreto 187 de 1975, compilado en el artículo 1.2.1.18.17 del Decreto 1625 de 2015¹¹, aplicado por la DIAN, establece que la deducción por concepto de *«regalías u otros beneficios originados en contratos sobre importación al país de tecnología y sobre patentes y marcas, será procedente siempre que se demuestre la existencia del contrato y su autorización por parte del organismo oficial competente»*.

La función de registro de los contratos de importación de tecnología estuvo en cabeza del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo hasta el 2 de noviembre de 2011, puesto que, mediante Decreto 4176 de 3 de noviembre de 2011, el Gobierno Nacional consideró que para efectos del control en materia tributaria, aduanera y cambiaria era necesario asignar a la DIAN las competencias para el registro de los contratos de exportación de servicios e importación de tecnología (art. 1^o).

Esta deducción fue instituida en vigencia de la Decisión 24 de 1970, de la CAN, sobre régimen común de tratamiento a los capitales extranjeros y sobre marcas, patentes, licencias y regalías, sustituida, luego, por la Decisión 220 de 1987 y esta, a su vez, por la Decisión 291 de 1991, que eliminó la obligación de aprobación del contrato por parte del organismo oficial competente, manteniendo únicamente el registro del mismo¹², al disponer que *«los contratos de licencia de tecnología, de asistencia técnica, de servicios técnicos, de ingeniería básica y de detalle y demás contratos tecnológicos de acuerdo con las respectivas legislaciones de los Países Miembros, serán registrados ante el organismo nacional competente del respectivo País Miembro»* (art. 12).

En sentencia del 28 de julio de 2011, esta Sección precisó que dicha modificación no conllevó la pérdida de fuerza ejecutoria del artículo 67 del Decreto 187 de 1975, por lo que esta norma reglamentaria debe interpretarse conforme con la Decisión 291 de 1991¹³.

De acuerdo con lo anterior, la Sala verifica si el *«acuerdo de servicios»* suscrito por DANFOSS S.A. con su casa matriz del exterior es de *«administración y dirección»* como lo sostiene la actora o, si, por el contrario, es de importación de tecnología, como lo determinaron la DIAN y el Tribunal.

El 1 de enero de 2012, DANFOS S.A., que se dedica, según el certificado de existencia y representación legal, a *«la importación, exportación, compra y venta de maquinaria y repuestos de refrigeración, para calefacción y para afines u objetos industriales para el cabal desarrollo y cumplimiento de su objeto»*, suscribió un acuerdo de servicios con su matriz del exterior DANFOSS NS para proveer los servicios descritos en los anexos 1, 2, 3, 4 y 5, el cual se encuentra debidamente traducido al español.

¹¹ Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.

¹² Las Decisiones 24 de 1970 y 220 de 1987 establecían que todo contrato sobre importación de tecnología y sobre patentes y marcas debía ser examinado y sometido a la aprobación y registro cuando fuere el caso del organismo nacional competente del respectivo País Miembro, el cual debía evaluar la contribución efectiva de la tecnología importada mediante la estimación de sus utilidades probables, el precio de los bienes que incorporen tecnología u otras formas específicas de cuantificación del efecto de la tecnología importada.

¹³ Exp. 17864, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, reiterada en fallo del 23 de marzo de 2023, exp. 25885, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



El **anexo 1**, comprende los «servicios proporcionados por Corporate Functions (FC)», atinentes a: (i) **corporate financing** (financiamiento corporativo), relacionado con contabilidad general, reportes, impuestos y asistencia IVA, revisión global KPI, predicciones, servicios de administración global, *controlling global* (control global), gestión global de riesgos informáticos; (ii) **global human resources** (recursos humanos globales), atinentes a estrategia global RH (recursos humanos), movilidad global, reclutamiento global, PGP global, manejo de crisis global; (iii) **group legal** (grupo legal) referente a servicios de grupo legal por tiempo prestado; (iv) **global communications** (comunicaciones globales), relacionados con servicios de comunicación global; RSC global y reputación global.

El **anexo 2** refiere a los «servicios proporcionados por Danfoss Business System (DBS)», especificando que «DBS [prestado por Danfoss NS] es una iniciativa global que nos permite mejorar la forma en la que trabajamos en Danfoss y por lo tanto acelerar nuestro crecimiento rentable. DBS es una prioridad clave para Danfoss para lograr nuestras metas empresariales de corto y largo plazo», la cual comprende los siguientes programas: (i) productividad, (ii) desarrollo de productos, (iii) potencial total de compra y (iv) ventas.

En este anexo quedó estipulado que, para apoyar los proyectos, DBS proporciona herramientas de gestión de proyectos y procesos dentro de dicha gestión, gestión de cumplimiento, concepto de capacitación y comunicación, servicios que también incluían el acceso a la academia DBS.

Se estableció igualmente que «todo el soporte *in situ* por parte de los navegadores DBS es coordinado por DBS y las Unidades de Negocios respectivas. Los servicios pueden variar de proyecto en proyecto y el respaldo *extra situ* dentro de las áreas de competencia antes mencionadas será proporcionado por DBS» y que, «adicional a la fuerza de trabajo actual, los servicios cubren tanto los recursos de primera línea (*in situ*) y los recursos de soporte administrativos, al igual que el desarrollo de sistemas, herramientas IT, etc.», para finalmente señalar que también se ofrecían otros «servicios estandarizados de mejores prácticas en relación a derechos de propiedad intelectual, incluyendo la preparación, archivo, mantenimiento, renovación y protección de derechos de patente».

El **anexo 3** refiere a «servicios proporcionados por Danfoss Procurement (DP)» cuyo propósito es el de facilitar procesos de contratación y compras rentables para Danfoss y, en lo que respecta a los servicios suministrados se señaló que «Danfoss Procurement brinda servicios dentro de todas las categorías y todos los aspectos no relacionados con la utilidad (indirectos) descritos a continuación: (tabla ilegible en el original)».

El **anexo 4** está relacionado con «servicios proporcionados por Danfoss IT» cuyo propósito es «permitir que los negocios alcancen sus objetivos y obtengan las estrategias dispuestas», por lo cual se dispuso que «como parte de la misma compañía, las unidades de negocios y Danfoss IT trabajan hacia los mismos objetivos creando sinergia a través de diversas competencias», buscando el conocimiento del cliente y que el cliente conociera también la compañía. En desarrollo de ese objetivo, Danfoss IT proporcionaría servicios en las siguientes áreas:



INFRAESTRUCTURA

Se ha implementado un estándar de varios componentes de infraestructura para asegurar el uso eficiente de las tecnologías y soluciones disponibles. El objetivo de la estandarización es el de asegurar un menor costo total en plataformas estables, seguras y flexibles.

El cableado, las salas de servidores y el hardware del socio tal como PCs, impresoras y fotocopiadoras no se incluyen en la oferta de servicio de la infraestructura. Estos se consideran elementos directos del negocio (cargados directamente al negocio).

La oferta de servicio de infraestructura cubre los siguientes servicios:

DSI – Infraestructura Estándar Danfoss.

La DSI es el ambiente de trabajo administrativo estándar básico, con herramientas definidas tales como:

E-mail, Intranet, acceso a Internet, Microsoft Office, Discos Grupales y Personales (Discos G y P) y un punto de contacto único 24x7, Mesa de Servicio IT – 6111.

DSI permite que los usuarios cooperen y compartan información en un ambiente en línea. DSI incluye la instalación, mantenimiento y soporte de las herramientas e infraestructura definidas.

La distribución de costo DSI se basa en el número de PCs DSI registrados.

Infraestructura Básica

El servicio de Infraestructura Básica está relacionado con el cliente MFG (MFG por “Fabricación” en inglés) y el cliente FPM (FPM por “Gestión de Función o Proceso” en inglés). El servicio se presenta para asegurar que estos tipos de clientes sean parte de los cimientos del mantenimiento de infraestructura básica de la red Danfoss junto con el cliente DSI.

La infraestructura básica forma un pago común y estandarizado por el uso de servicios de infraestructura básicos de Danfoss IT en relación a clientes MFG y/o FPM dirigidos a su unidad de negocios. Los siguientes servicios se incluyen en la Infraestructura Básica (Incluyendo el software de aseguramiento necesario):

- Protección Antivirus.
- Instalación de parches de servicio.
- Herramienta de control remoto.
- Impresoras no DSI en servidores de impresión DSI.

Con esta configuración, la Infraestructura Básica [se] aplica a todos los clientes etiquetados con MFG y/o FOM con los servicios antes mencionados. Los costos de distribución de infraestructura básica se basan en un número de PCs registrados con etiquetas MFG y FPM.

APLICACIONES EMPRESARIALES

Danfoss IT cubre varios tipos de aplicaciones con servicio, soporte y desarrollo. Eso es relevante tanto para las soluciones globales Danfoss como para las soluciones que son específicas para las divisiones. El enfoque es asegurar los procesos de negocios y capacitar [sic] los negocios para que sean líderes en el mercado en sus áreas clave. Mientras que apoyamos y le prestamos servicio a las plataformas que elijan como formatos globales, luchamos para asegurar competencia y estabilidad. En los diferentes servicios dentro de las Aplicaciones de Negocios hay varios niveles de servicio, los cuales en casos especiales requieren acuerdos individuales para soluciones especiales.



ERP

Un ERP es un paquete de servicios, actividades y licencias decididos que permiten que Danfoss mejore continuamente.

- Los procesos de negocios
- La integración de negocios
- La coordinación entre actividades de negocios.

Los ERP se dividen en:

1. Aplicación e integración
2. Gestión de Instalaciones
3. Arquitectura de información
4. Licencias Relevantes
5. Servicios Generales

La distribución de costos de ERP se basa en puestos. Un puesto se define como 1 trabajador administrativo o 20 obreros.> 10 obreros liberan un puesto.

RR.HH. (recursos humanos) Globales

Los RR. HH Globales se basan en la repartición de costos entre las Compañías Danfoss para la configuración y mantenimiento del personal global y el sistema de organización. El beneficio general para cada compañía es un acceso fácil a las herramientas y procesos de RR.HH. con el propósito de darle a los gerentes más tiempo para la dirección. Al usar el sistema global, todas las organizaciones locales pueden beneficiarse de todos los datos. El acceso es global, pero la legislación local se respeta en lo que concierne a acceso y seguridad.

Sistemas de información de RR. HH

El servicio cubre las siguientes funcionalidades al igual que el soporte central y capacitación del personal de soporte de RR. HH

- Web Portal de RR.HH. Globales
- Capital Humano Danfoss
- Catálogo de Trabajos Global
- Directorio Danfoss
- Sistemas de Gestión, incluyendo indicadores de cumplimiento de RR.HH. claves
- Plataforma de aprendizaje Danfoss
- Paquete de Compensaciones Globales

La distribución del costo GHR se basa en el número de empleados registrados en Hyperion.

SOPORTE Y SERVICIO

SOFTWARE APROBADO

Compras IT de Danfoss (de aquí en adelante denominadas como “Compras IT”) es responsable del mantenimiento de una herramienta que documente el cumplimiento del software de Danfoss. Todo el software comprado a través de Danfoss IT es registrado y documentado en la herramienta para habilitar el reporte a las autoridades competentes.

(...)

Definimos el software como cualquier programa y/o procedimiento que sea desarrollado en un PC Danfoss. La oferta de servicio se deriva en dos áreas principales – software estándar y software no estándar.



- El software estándar es aprobado por IT Danfoss y es monitoreado para su correcto licenciamiento. Todo el software usado en Danfoss debe ser comprado por medio de Compras IT.
- El software no estándar no es aprobado por IT Danfoss, pero puede ser comprado por medio de Compras IT.

(...)

IT de Fabricación

El IT de Fabricación cubre el soporte, mantenimiento y optimización de los sistemas IT en las áreas de fabricación empresariales para asegurar la continuidad y eficiencia del negocio.

El IT de Fabricación proporciona soporte IT a los siguientes procesos de producción:

- Inspección de calidad
- Bodega
- Laboratorios
- Líneas de Producción
- Envíos

El soporte de IT de Fabricación está disponible en varios módulos de Servicio y paquetes de Soporte que pueden combinarse para satisfacer las necesidades del negocio.

LEX – IT Local Extendido

La Oferta de IT Local Extendido (LEX) es un servicio extendido al ambiente de trabajo administrativo estándar básico (DSI).

La oferta de IT Local Extendido (LEX) asegura que los servicios IT no incluidos en DSI puedan ofrecerse para satisfacer las necesidades IT de los negocios locales.

LEX IT cubre IT que no hace parte de los Acuerdos DSI, ERP y Fabricación y puede ser tan variado como:

- Sistemas de telefonía local
- Información de la creación de presupuesto IT
- Capacitación de usuarios
- Tareas IT Ad hoc
- Soporte de aplicaciones locales
- Mantenimiento y guía en uso de equipos IT de conferencias
- Etc.

Un técnico IT dedicado puede ofrecerse como contacto y solucionador de problemas en la locación.

Servidores Únicos

Esta oferta de Servicio cubre servidores con Windows que se ejecuten en una aplicación IT local no estándar.

Los servidores únicos pueden ofrecerse tanto como servidores físicos o virtuales dependiendo de las necesidades/impactos del negocio y la aplicación que sea instalada en el servidor.

El IT podrá proporcionarles a nuestros clientes un servicio estable y continuo con las siguientes ventajas:

- Competencias relacionadas con el soporte a los servidores
- Soluciones flexibles en caso de leasing
- Ventaja de operaciones a gran escala



- Equipo estandarizado para el cual es fácil conseguir partes de repuesto
- La mejor operación de su clase

Un servidor único consiste en los siguientes elementos:

- Albergue e Infraestructura
- Soporte de Sistema de Operaciones y Hardware (ilegible)

Bodega Externa

En ciertas regiones/países, Danfoss ha elegido tercerizar las instalaciones de bodegas a terceros (Bodegas Externas)

En las situaciones en las que el tercero requiera una configuración de IT que se conecte con Danfoss, este servicio asegurará el soporte IT para la configuración de la Bodega Externa implementada. Este servicio consta de:

- Costos de PCs
- Licencias para las siguientes aplicaciones estándar usadas por Danfoss o antivirus o SCCM o Sistema Operativo (Incluido en el PC adquirido sin aseguramiento de software) o MS Office (incluido en el PC adquirido sin aseguramiento de software)
- Soporte de PC e impresora
- Soporte a escáner manual
- Infraestructura
- Líneas
- Router VPN
- Conmutador de Red

(...)

La implementación de la configuración no hace parte del servicio y se considerará un Proyecto IT separado.

CAD IT

El CAD IT se usa para el diseño, desarrollo y mantenimiento de productos mecánicos y el registro de las versiones. Danfoss IT soporta los dos sistemas CAD principales usados en Danfoss (Autodesk Inventor y Pro/E).

Aplicación Personalizada

La Aplicación Personalizada incluye una colección de servicios individuales que Danfoss IT ofrece para satisfacer las necesidades de los clientes para un soporte IT más específico o individual, ej. Aplicaciones Web, Aplicaciones Cliente/Servidor e integración.

(...)

CONSULTORÍA

La Oficina de Cambio apoya los negocios en los procesos en los que la Gestión de Cambio y Proyecto son los elementos clave. A menudo ocurren cambios en relación con los proyectos, mejora de proyectos y solución de problemas. Danfos IT se hará cargo de apoyar a Danfoss a alcanzar lo mejor de estos cambios. [...] Solicitudes de Servicios de Aplicaciones Las Solicitudes de Servicios de Aplicaciones se definen como solicitudes de:

- Cambio o nuevas funcionalidades en las plataformas IT existentes
- Mano de obra IT o competencias en una situación dada

Las solicitudes de Servicios de Aplicaciones pueden variar de cambios menores en los procesos de negocios existentes, y desarrollos de programas a cambios masivos de datos o configuraciones Oficina de cambio Los proyectos IT se categorizan como:



- Proyectos IT Generales: Proyectos que soportan la estrategia Danfoss general “Núcleo y Base”, o los proyectos que apoyan Danfoss General
- Proyectos específicos de la división: Proyectos que se realizan para cumplir requisitos específicos de la división: Proyectos que se realizan para cumplir requisitos específicos de 1 o 2 unidades de negocio o divisiones.

Por último, el **anexo 5** está relacionado con los siguientes servicios:

(i) **Finanzas y contabilidad (F&A)**, que comprende cuentas por cobrar/créditos y cartera, cuentas por pagar, reportes de gastos de empleados, contabilidad general, contabilidad de costos, reporte de gestión, gestión de dinero, coordinación de la auditoría KPMG, preparación de declaración de impuesto de renta (nacional y estatal/provincial), servicios de IVA, preparación de declaración de impuestos de renta estatales sobre las ventas, gestión de cubrimiento de aseguramiento, liquidación de cuentas entre compañías, gestión de activos, creación de presupuesto y prospectiva, archivado y escaneo de facturas entrantes, reportes legales, configuración de súper usuarios financieros, almacén de datos.

(ii) **Recursos humanos (RR.HH.)**, atinentes a administración de nómina, programas de desarrollo de gerencia, coaching/asesoría del equipo de gerencia, despliegue de objetivos de DKAD, reclutamiento, manejo de seguros, administración de registros de personal, diseño de certificados de empleo, gestión de carros, paquetes de comunicación casera, rabajadores temporales, publicaciones + disposiciones SAP, RR.HH.SAP, actualizaciones de requerimientos legales, especificaciones de auditoría relacionadas con RR.HH., actividades/Eventos sociales, relaciones de mano de obra - empleados por hora, coordinación general.

(iii) **Servicios de administración general (GA)**, referentes a recepcionista/operadora, empleado de cafetería, asignación de personal GS global y regional, suministro de sistemas de teléfonos, fotocopiado y fax, centro de capacitación, distribución de correo, impresión de facturas salientes, archivo de documentos de órdenes de venta, ofertas y declaraciones, gestión de mobiliario, arreglos de viaje y reservaciones de hoteles, traducciones.

(iv) **Servicios IT**, que comprende «*todos los servicios IT*» que corresponden a los servicios IT señalados en el anexo 2.

(v) **Gestión de instalaciones (FM)**, que comprende gestión de instalaciones, incluyendo renta y depreciación, servicios públicos, mantenimiento de edificios, seguridad, limpieza, flores, disposición de residuos, empaque de bienes, recepción de bienes.

(vi) **Transporte y distribución (F&D)**, consistente en coordinar la negociación de tasas de paquetes/envíos, negociar/ gestionar acuerdos de bodegas 3PL, gestionar las bodegas de distribución de ventas internas, gestionar los inventarios de las compañías de ventas, compras internas para compañías de ventas, gestión de la producción de unidades condensadoras.

Así, la controversia gira en torno a la interpretación de los anexos 2 y 4, de modo que, en lo que respecta a los anexos 1, 3 y 5, no existe discusión y así quedó fijado desde la sentencia de primera instancia al señalarse que las prestaciones de los anexos 1 y 5 eran servicios diferentes de tecnología pues correspondían a funciones corporativas.



En criterio de la Sala, los servicios a que se refieren los anexos 2 y 4 del acuerdo de servicios suscrito por Danfoss S.A. con su matriz también son de administración y dirección.

En efecto, si bien estos anexos refieren a asuntos tecnológicos, como ciertos soportes informáticos que Danfoss NS debía prestar a Danfoss S.A., en particular, los descritos en el anexo 4, como hardware y software, definidos dentro de los ítems de «*infraestructura*» y «*soporte y servicio*», este tipo de servicios son comunes a todos los entes económicos y necesarios para debida gestión de administración y dirección a que hacen referencia los anexos 1, 3 y 5 del acuerdo de servicios objeto de debate.

Pero, dentro del anexo 4, existen también prestaciones que pueden catalogarse de «*gestión y administración*», como las de «*aplicaciones empresariales*» que propenden por «*asegurar los procesos de negocios*» y ser «*líderes en el mercado en sus áreas clave*», o los denominados «ERP», porque están relacionadas con procesos, integración y coordinación de negocios, así como los «*RR.HH. globales*» (recursos humanos), que estén enfocados con «*se basan en la repartición de costos entre las Compañías Danfoss para la configuración y mantenimiento del personal global y el sistema de organización*» y los servicios de «*consultoría*» relacionados «*con los proyectos, mejora de proyectos y solución de problemas*» en los que «*Danfoss IT [pertenece a Danfoss NS] se hará cargo de apoyar a Danfoss a alcanzar lo mejor de estos cambios*».

En lo que respecta al anexo 2, no es claro, como lo sostiene la DIAN, que se trate de un contrato de importación tecnológica. Por el contrario, se trata de servicios que apoyan los proyectos de negocios, proporcionando «*herramientas de gestión de proyectos y procesos dentro de la gestión de proyecto, gestión de cumplimiento, conceptos de capacitación y comunicación*» a través de cuatro programas: (i) productividad, (ii) desarrollo de productos, (iii) potencial total de compra y (iv) ventas, tendientes todos a lograr las metas de corto y largo plazo de Danfoss S.A.

En estas cláusulas no se identifican servicios que puedan entenderse como transferencia de tecnología, pues no se trata de licenciamientos o cesión de patentes, conocimientos técnicos o derechos de autor de programas de computador.

Aunque en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la DIAN señaló que quedaba probada la existencia del contrato de importación de tecnología por el hecho de que los pagos efectuados con ocasión de dicho contrato, que dieron lugar a la deducción solicitada, fueron registrados en la cuenta 511035 *asistencia técnica*, es lo cierto que el registro contable no define la naturaleza del acuerdo de servicios, dado que los hechos económicos se deben reconocer atendiendo a su esencia económica (prevalencia de la esencia sobre la forma). En este caso, siendo que está demostrado que el acuerdo de servicios no es un contrato de importación de tecnología, así tendrá que reconocerse independientemente de su contabilización.

Así pues, para la Sala no está acreditado que el «*acuerdo de servicios*» debatido sea un contrato de importación de tecnología. Todo lo contrario, la serie de prestaciones en él incluidas, entre estas, las computacionales (hardware y software) están especialmente relacionadas con asuntos y tareas de dirección y administración, imprescindibles en el desarrollo de la actividad del ente económico. Al efecto, la Sala ha precisado que «*este tipo de contratos atípicos [con la matriz] versan sobre múltiples*



actividades para apoyar áreas de la compañía cuyas prestaciones no deben fraccionarse a fin de valorarse de forma individualmente consideradas, sino que atañe a prestaciones integradas en un mismo propósito de gestión y de asesoramiento en las mejores prácticas que permitirán beneficios de la compañía»¹⁴.

En este punto, la Sala insiste en que, visto en su integralidad, el objeto del acuerdo de servicios corresponde a la prestación de servicios de «*administración y dirección*» los cuales, como se anotó, pueden verse reflejados en las distintas prestaciones reseñadas en cada uno de los anexos. De modo que el hecho de que para el cumplimiento de estas tareas la actora deba valerse de los medios tecnológicos que también eran provistos por la casa matriz, de manera alguna convierte el acuerdo de servicios en un contrato de importación de tecnología.

De otra parte, de acuerdo con el PUC, son gastos operacionales de administración, los ocasionados en el desarrollo del objeto social principal del ente económico y registran, sobre la base de causación, las sumas o valores en que se incurre durante el ejercicio, directamente relacionados con la gestión administrativa encaminada a la dirección, planeación, organización de las políticas establecidas para el desarrollo de la actividad operativa del ente económico incluyendo básicamente las incurridas en las áreas ejecutiva, financiera, comercial, legal y administrativa.

En el anterior entendido, tiene razón la demandante al otorgar el tratamiento de «*gastos operacionales de administración*» a los pagos realizados a su casa matriz, los cuales son deducibles siempre y cuando se practique la respectiva retención, que, en este caso, no existe discusión de que efectivamente se practicó.

En consecuencia, prospera el cargo de apelación por lo que se revoca la sentencia apelada. En su lugar, se declara la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de la declaración de corrección presentada por la actora por el año gravable 2012.

2. Condena en costas. La Sala se abstendrá de condenar en costas, pues, de conformidad con el artículo 188 del CPACA, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas se rige por las reglas del artículo 365 del Código General del Proceso y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se acreditó en este asunto.

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

F A L L A

1. ACEPTAR el impedimento manifestado por la Magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, queda separada del conocimiento del asunto.

2. REVOCAR la sentencia apelada. En su lugar dispone:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412014000128 de 12 de diciembre de 2014 y la Resolución 000015 de 4 de enero

¹⁴Sentencia de 1 de junio de 2023, exp 26722 C.P. Wilson Ramos Girón.



Radicado: 25000-23-37-000-2016-01270-01 (26095)

Demandante: DANFOSS S.A.

FALLO

de 2016, que modificaron a la actora la declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año 2012.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** la firmeza de la declaración de corrección del impuesto sobre la renta presentada por Danfoss S.A. por el año gravable 2012.

3. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN