

CONCEPTO 19951 DEL 31 DE JULIO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.,

Señora

ALBA LUZ GARCÍA BAUTISTA
Carrera 13 A 89 - 38 Oficina 427
albalgarcia@gmail.com
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100017095 del 12/04/2018.

Tema: Procedimiento.
Descriptor: Obligación de informar / Grupos empresariales / empresas extranjeras.
Fuentes formales: Ley 222 de 1995, artículo 26, 27, 28 y 30. Estatuto Tributario, artículo 631-1; Resolución 000068 de 2016, artículos 23 y 24; Concepto 048358 de 2009.

Cordial saludo, señora Alba Luz:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Pregunta Usted, si una empresa extranjera que es accionista de una empresa colombiana con el 60% de participación debe presentar información para reportar situación de control ante la DIAN? Indicando que la situación de control ya fue reportada a la cámara de comercio.

Al respecto, es necesario precisar lo siguiente:

En primer lugar, el artículo 260 del Código de Comercio, modificado por el artículo 26 de la Ley 222 de 1995, determina la definición de subordinación de la siguiente manera:

"ARTICULO 26. SUBORDINACIÓN. El artículo 260 del Código de Comercio quedará así:

ARTICULO 260. Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria."

A su vez el artículo 27 de la misma ley, modificatorio del artículo 261 del Código de Comercio, establece presunciones de subordinación:

"ARTICULO 27. Presunciones de Subordinación. *El artículo 261 del Código de Comercio quedará así:*

ARTICULO 261. Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

- 1. Cuando más del cincuenta por ciento (50%) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se computarán las, acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.*
- 2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.*
- 3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.*

PARÁGRAFO 1o. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien-sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50%) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

PARÁGRAFO 2o. Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el párrafo anterior." (Subrayado fuera de texto)

El artículo 28 de la misma Ley 222 de 1995, define lo que se entiende como Grupo empresarial, en los siguientes términos:

"ARTICULO 28. Grupo Empresarial. Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección. Se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ellas. Corresponderá a la Superintendencia de Sociedades, o en su caso a la de Valores o Bancaria, determinar la existencia del grupo empresarial cuando exista discrepancia sobre los supuestos que lo originan."
(Subrayado fuera de texto)

Por otro lado, el artículo 30 ibídem establece la obligación de inscribirse en el registro mercantil:

"Art. 30. Obligatoriedad de inscripción en el registro mercantil. Cuando de conformidad con lo previsto en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio, se configure una situación de control, la sociedad controlante lo hará constar en documento privado que deberá contener el nombre, domicilio, nacionalidad y actividad de los vinculados, así como el presupuesto que da lugar a la situación de control. Dicho documento deberá presentarse para su inscripción en el registro mercantil correspondiente a la circunscripción de cada uno de los vinculados, dentro de los 30 días siguientes a la configuración de la situación de control. Si vencido el plazo a que se refiere el inciso anterior no se hubiere efectuado la inscripción a que alude este artículo, la Superintendencia de Sociedades, o en su caso la de Valores o Bancaria de oficio o a solicitud de cualquier interesado, declarará la situación de vinculación y ordenará la inscripción en el registro mercantil, sin perjuicio de la imposición de multas a que haya lugar por dicha omisión.
En los casos en que se den los supuestos para que exista grupo empresarial se aplicará la presente disposición. No obstante, cumplido el requisito de la inscripción del grupo empresarial en el registro mercantil, no será necesaria la inscripción de la situación de control entre las sociedades que lo conforman.
Par 1. Las cámaras de comercio estarán obligadas a hacer constar en el certificado de existencia y representación legal la calidad de matriz o subordinada que tenga la sociedad así como su vinculación

a un grupo empresarial, de acuerdo con los criterios previstos en la presente ley.

(...)." (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 95 de la Ley 488 de 1998 y modificado por el artículo 140 de la Ley 1507 de 2012, establece:

"Art. 631-1. Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales.

A más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio deberán remitir en medios magnéticos, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.

El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 de este Estatuto." (Subrayado fuera de texto)

A su vez la Resolución 000058 de 2016, por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar la información a la U.A.E Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- por el año gravable 2017. En el artículo 4 de esta resolución, se refiere a los "Obligados que deben reportar anualmente", incluyendo en el literal "O" a "Los Grupos Empresariales". El Capítulo 5 del Título VI, de la misma resolución se refiere en concreto a la información que deben entregar los "**Grupos Empresariales**".

De acuerdo con estas normas, es claro que **los grupos empresariales inscritos en el registro mercantil de la Cámara de Comercio** deben entregar la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y, en lo que corresponde al año gravable 2017, con las especificaciones señaladas en la Resolución 000058 de 2016.

Obsérvese que la obligación de carácter tributario se impone a los "**grupos empresariales registrados en el registro mercantil**". Si bien la disposición del Estatuto Tributario se refiere a "grupos económicos y/o empresariales", la resolución señala solamente a los "grupos empresariales", aspecto éste dilucidado por el Consejo de Estado en múltiples pronunciamientos, acogidos por la doctrina de la DIAN. Así

mismo, el artículo 631-1 del E.T., no establece como sujetos a cargo de la obligación de informar a quienes reporten una situación de control.

Sobre el tema es pertinente citar el Concepto 048358 de 2009, de la DIAN, donde a la pregunta:

¿Cuál es el alcance de la expresión "los grupos económicos y/o empresariales" contenida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario?

En este concepto, se propuso la siguiente tesis jurídica:

"Los grupos empresariales de que trata el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 están obligados a suministrar la información establecida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y quienes no reúnan las condiciones allí señaladas, no están obligados a enviar dicha información."
(Resaltado fuera de texto)

En la interpretación jurídica del concepto aludido, previa cita del artículo 631-1 del Estatuto Tributario, se indica:

"Sobre el alcance del artículo 631-1 del Estatuto Tributario, el Honorable Consejo de Estado, Sección Cuarta en la Sentencia del 12 de febrero de 2009 (Exp. 16295, C.P. Ligia López Díaz), al declarar la nulidad del inciso segundo del artículo 1º de la Resolución 2014 del 12 de octubre de 1999, reiteró las consideraciones de la Sentencia del 24 de mayo de 2007 (Exp. 15309, C.P. María Inés Ortiz Barbosa):

"En cuanto a la subordinación precisó la Sala:

Al respecto se advierte que "situación de control" se configura en los eventos previstos en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio [art. 30; L 222/95]...

Para la Sala es claro que en el primer precepto se define "subordinación" y el segundo, se enuncian los casos en que ésta se presume, sin que ninguno de los dos haga referencia a que la subordinación per se, sea similar o sinónimo de grupo económico.

Se reitera que tanto las situaciones "de control" como de grupo empresarial, deben ser inscritas en el Registro

Mercantil, sin embargo, ello no quiere decir que toda situación de subordinación, por el solo hecho de estar inscrita en el Registro Mercantil., es grupo económico, pues el legislador de manera alguna así lo ha previsto.

Por todo lo anterior la Sala no comparte la interpretación que de esos preceptos hace la demandada, al afirmar que toda "situación de control" que no reúna las condiciones de grupo empresarial, es grupo económico, pues tal presunción no le ha realizado el legislador. Se insiste en que en el ordenamiento legal interno no han sido establecidos, ni definidos, los denominados grupos económicos y por ende no existe norma que obligue a inscribirlos en el Registro Mercantil.

Además, tratándose de una obligación tributaria, cuya competencia es exclusiva del legislador, debe estar definida de manera inequívoca, va que los particulares son responsables solo por infringir la Constitución y las leyes [art. 6 C.N].

En este orden de ideas; los sujetos pasivos de la obligación contenida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, si bien el texto señala a "los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio" lo cierto es que de acuerdo con lo expuesto, corresponde cumplirla a los **GRUPOS EMPRESARIALES inscritos como tales, circunstancia que se demuestra con el certificado expedido por la Cámara de Comercio respectiva.**

De lo anterior se colige que quienes no reúnan las condiciones del artículo 28 de la Ley 222 de 1995, no están obligados a enviar la información de que trata el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y por ende no podría endilgárseles la conducta sancionable que la misma norma contiene (subraya la Sala).

En consonancia con lo anterior, dijo el Honorable Consejo de Estado, Sección Cuarta en Sentencia del 27 de septiembre de 2007 (Exp. 15626, C.P. María Inés Ortiz Barbosa):

"Así pues, está definido claramente en la normatividad comercial, el denominado **Grupo Empresarial** y es expresa

la obligación de ser inscrito en el Registro Mercantil, el cual tiene como función dar a los actos objeto del mismo publicidad frente a terceros, como lo ordena el artículo 29-4 del Código de Comercio.

*En cambio, la figura de los **GRUPOS ECONÓMICOS**, no ha sido regulada por el legislador sin embargo este término ha sido empleado en el ámbito del comercio para identificar un conjunto de personas, naturales o jurídicas que conservan cierta unidad de criterio en la administración, y principalmente en lo que tiene que ver con el control de los negocios. (Sentencia de 7 de septiembre de 2.001, expediente 12179, Actor: Cales y Cementos de Toluviéjo S.A. C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.)*

*De una interpretación armónica del precepto en cuestión con aquellos a los cuales remite, estima la Sección que en el último párrafo del aparte de la ponencia transcrita, se utilizó la expresión "grupos económicos", asimilándola a la de "grupos empresariales" por lo que en el texto definitivo del artículo 95 de la Ley 488/98, al indicarse como sujetos pasivos de la obligación contenida en él a "los grupos económicos y/o empresariales" se incurrió en imprecisión, pues se reitera, **los únicos "grupos" reconocidos en el ordenamiento legal del país, son los grupos empresariales."***

En el mismo sentido se pronunció en la Sentencia del 3 de octubre de 2007 (Exp. 15751, C.P. María Inés Ortiz Barbosa).

*En este orden de ideas, acatando la jurisprudencia del Honorable Consejo de Estado, **se concluye que los grupos empresariales de que trata el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 están obligados a suministrar la información establecida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y que quienes no reúnan las condiciones allí señaladas, no están obligados a enviar dicha información.** (Resaltado fuera de texto)*

En mérito de lo expuesto se revoca el Concepto No. 050748 del 2 de julio de 1999 y los demás que sean contrarios a la presente doctrina." (Resaltado fuera de texto)

La posición del Consejo de Estado frente al tema se ha reiterado en sucesivos fallos, entre otros, los relativos a los expedientes 17236 de 2009 y 19939 de 2014.

Así las cosas, acorde con la doctrina en cita, las normas y jurisprudencia allí analizadas y, posteriores fallos del Consejo de Estado, es claro que una empresa extranjera accionista de una empresa colombiana, que cumple las condiciones que de acuerdo con la ley suponen una situación de control y, que por lo demás, efectivamente reporta a la respectiva cámara de comercio esa situación, **debe establecer de acuerdo con el artículo 28 de la Ley 222 de 1995, si cumple las condiciones para que exista un "grupo empresarial". En caso afirmativo, debe inscribir esa calidad en el registro mercantil de la respectiva cámara de comercio y, así mismo, entregar a la DIAN la información de que trata el artículo 631-1 del Estatuto Tributario.**

Como se indicó en párrafos anteriores, la Resolución 000068 de 2015, señala la información que los grupos empresariales inscritos, acorde con el artículo 631-1 del E.T., deben entregar a la DIAN por el año gravable 2017 y, en los artículos 23 a 26, precisa quiénes deben cumplir con este deber, según la situación que se presente, así como las especificaciones técnicas de entrega, señalando en los artículos 23 y 24, lo siguiente:

"Artículo 23. Estados financieros consolidados". La controlante o matriz de cada uno de los grupos empresariales, inscritos en el registro Mercantil de las cámaras de comercio existentes en el país, deberá suministrar la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, referente a los estados financieros consolidados, de acuerdo con las características técnicas establecidas en la presente Resolución."

Artículo 24. Controlante o matriz extranjera. Cuando la controlante o matriz de un grupo empresarial no se encuentre domiciliada en el país, la información a que se refiere el artículo 23 de la presente Resolución, deberá ser suministrada por la sucursal en Colombia. Cuando la controlante o matriz no tenga sucursal en el país, la información deberá ser suministrada por la subordinada que tenga el mayor patrimonio neto." (El subrayado es nuestro)

Disposición ésta última que es consistente con la Doctrina de la Superintendencia de Sociedades que, tratándose de matrices o controlantes extranjeras, entre otros, en Oficio 220-101496 del 19 de octubre de 2010, previa cita del artículo 30 de la Ley 222 de 1995, precisa:

"(...)

*Por otra parte, la misma norma contempla en cabeza de cada uno de los vinculados, bien sea entidades matrices o controlantes y las sociedades subordinadas, la obligación de inscribir el documento privado preparado por la matriz o controlante, ante la cámara de comercio de la circunscripción correspondiente a su domicilio, señalando la situación de control **o el grupo empresarial que se verifica en cada caso.***

Esta obligación se predica tanto de las entidades matrices o controlantes y las sociedades subordinadas nacionales como de las matrices o controlantes extranjeras, que tengan vinculados bienes, inversiones o participen en actos jurídicos o contratos de sociedad en Colombia, puesto que la Ley colombiana no establece distinción alguna en relación con la nacionalidad de los sujetos que intervienen en las relaciones subordinación o control.” (Resaltado fuera de texto)

En este contexto, se concluye que la obligación de informar a la DIAN estados financieros consolidados acorde con el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, recae sobre los grupos empresariales, sin que esa obligación se entienda cumplida por el solo hecho de informar a la cámara de comercio; tampoco puede darse por entendido que el registro de una situación de control en el registro mercantil de la cámara de comercio, implica “per se” la existencia de un grupo empresarial, ya que para tal efecto deben cumplirse las condiciones señaladas en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995, evento en el cual debe procederse a su registro como tal en cámara de comercio y a la consecuente entrega de información a la DIAN. Conclusión que aplica igualmente si la matriz o controlante de un grupo empresarial es extranjera, caso en el cual la entrega de la respectiva información, para el año gravable 2017 que se entrega en 2018, se cumple en la forma indicada en el artículo 24 de la Resolución 000058 de 2016, cuyos plazos fueron prorrogados por la Resolución 000030 del presente año.

La omisión en la entrega de la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, conduce a la sanción por no informar prevista en el artículo 651 ibídem.

Lo anterior sin olvidar que el artículo 30 de la Ley 222 de 1995, frente a la omisión del registro del grupo empresarial en el registro mercantil de la cámara de comercio, como lo ordena esta ley; la cual autoriza a la Superintendencia de Sociedades o Financiera de Colombia, según el caso, a declarar su existencia de oficio o a solicitud de cualquier interesado y a

ordenar la inscripción correspondiente. Lo anterior sin perjuicio de las multas que proceden en este caso.

En los anteriores términos se absuelve su solicitud.

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 607 99 99 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Sin anexos