



EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR - Naturaleza jurídica / CONTROL DE LEGALIDAD DE EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR – Improcedencia

[L]a actora solicitó la nulidad del emplazamiento para declarar 322402014000258 del 7 de noviembre de 2014. Comoquiera que se trata de un acto de trámite que no es pasible de conocimiento en sede judicial, la Sala se inhibirá frente a dicha pretensión.

FUSIÓN DE SOCIEDADES - Efectos tributarios durante la vigencia del artículo 14-1 del Estatuto Tributario. Reiteración de jurisprudencia. En ningún caso resultaba gravada con el impuesto sobre la renta / FUSIÓN DE SOCIEDADES – Existencia. Reiteración de jurisprudencia. Está sometida a una formalidad *ad solemnitatem* (escritura pública) para que exista como negocio jurídico y sea eficaz entre los sujetos negociales / ACUERDO DE FUSIÓN DE SOCIEDADES - Formalización. Reiteración de jurisprudencia. Para los tipos societarios en los que las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública ocurre al elevar a escritura pública el acuerdo de fusión, con el lleno de los requisitos y procedimientos previstos legalmente / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Oponibilidad. Reiteración de jurisprudencia. Está restringida hasta tanto se inscriba el acuerdo de fusión en el registro mercantil / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Perfeccionamiento y eficacia / EFECTOS TRIBUTARIOS O FISCALES DE LA FUSIÓN DE SOCIEDADES - Iniciación frente a la sociedad absorbente. Reiteración de jurisprudencia / OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE SOCIEDAD ABSORBIDA DE PERIODOS FISCALES ANTERIORES AL PERFECCIONAMIENTO DEL PROCESO DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN - Responsabilidad en el cumplimiento de deberes formales. Reiteración de jurisprudencia. Concepto DIAN 034464 de 2005 / FACULTADES DE FISCALIZACIÓN EN PROCESOS DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN - Alcance / FACULTADES DE FISCALIZACIÓN EN PROCESOS DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN - Competencia. No cambia por efecto de la fusión / CONTROL DE LEGALIDAD DE ACTO SANCIONATORIO CONTRA SOCIEDAD ABSORBIDA POR NO PRESENTAR DECLARACIÓN DE RENTA POR CONDUCTO DE LA SOCIEDAD ABSORBENTE RESPECTO DE PERIODO GRAVABLE ANTERIOR AL PERFECCIONAMIENTO DE LA FUSIÓN - Legalidad

Sobre los efectos de los procesos de fusión societaria, la Sala precisó lo siguiente: “El artículo 14-1 del Estatuto Tributario, establecía que las fusiones societarias no implicaban enajenación entre las partes intervinientes, por lo que no estaba gravada con el impuesto sobre la renta la transferencia y adquisición de activos, pasivos y derechos de la sociedad absorbida a la absorbente -*artículo 178 del Código de Comercio*-, sin perjuicio de lo cual la sociedad absorbente adquiría la condición de deudora solidaria de las obligaciones tributarias causadas antes del perfeccionamiento de la fusión de las que fuera sujeto pasivo la sociedad absorbida, según el inciso segundo del artículo en cita y el literal c del artículo 793 del Estatuto Tributario. Respecto de la existencia del negocio jurídico de fusión y de la reforma estatutaria que conlleva, el artículo 172 del Código de Comercio establece que ocurren cuando la entidad absorbente adquiere los derechos y obligaciones de las entidades disueltas «*al formalizarse el acuerdo de fusión*»; lo cual, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública -*como es el caso que ocupa a la Sala*-, ocurre, por virtud del artículo 177 *ibídem*, al elevar a escritura pública el acuerdo de fusión, con el lleno de los requisitos y procedimientos establecidos por la normativa aplicable. Así, la fusión está sometida a una formalidad *ad solemnitatem* (escritura pública) para que exista como negocio



jurídico y sea eficaz entre los sujetos negociales, y su oponibilidad está restringida a que se inscriba en el registro mercantil (artículos 158 y 901 *ejusdem*). Por lo expuesto, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se formalizan mediante escritura pública, es a partir del perfeccionamiento de la fusión que la absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la absorbida (artículos 172 y 178 *ibidem*). En ese sentido, en sentencia del 19 de octubre de 2017, la Sección precisó que las obligaciones tributarias que se causen con posterioridad al perfeccionamiento de la fusión, tendrán como contribuyente a la sociedad absorbente, pues «*a partir de la fecha de la escritura pública con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación*». Además, señaló que la sociedad absorbida es sujeto de las obligaciones tributarias de períodos anteriores a la fusión societaria -como ocurre en el presente caso respecto del impuesto de renta del año 2010- y que, frente a períodos posteriores «*la sociedad absorbida no estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, por no ser contribuyente del impuesto para ese periodo en atención a la fusión perfeccionada en el 2012; [...]*». En ese orden, comoquiera que por efectos de la fusión la sociedad absorbida se disuelve, las obligaciones que ésta había contraído con anterioridad son asumidas por la sociedad absorbente, tema sobre el cual la DIAN, mediante Concepto 034464 de 2005, planteó que «*Los períodos gravables anteriores a la fusión deben declararse de manera independiente, razón por la cual respecto de la absorbida debe utilizarse el NIT que le correspondía*» (...) De lo anterior se colige que, aquellas obligaciones tributarias de carácter formal surgidas con anterioridad al proceso de fusión, deben ser cumplidas por la sociedad absorbente, de manera independiente, indicando el nombre, razón social y Nit de la sociedad absorbida. Así mismo, teniendo en cuenta que con anterioridad al perfeccionamiento de la fusión las sociedades intervinientes en el proceso tenían existencia independiente, las facultades de fiscalización no cambian por efecto de la fusión (...) Es un hecho no discutido por las partes, que la fusión societaria en la que la demandante absorbió a Scarpines Ltda., se perfeccionó con la escritura pública 162 del 24 de enero de 2011, con lo cual las obligaciones tributarias formales y sustanciales que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, corresponden a la sociedad absorbente. En el caso, la DIAN inició investigación a través de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, en contra de la sociedad Scarpines Ltda., absorbida por VD El Mundo a sus Pies, por no declarar el impuesto sobre la renta del año gravable 2010 -*anterior al proceso de fusión*-. (...) En el caso concreto, los hechos investigados ocurrieron durante el año 2010, -*con anterioridad a la fusión societaria*-, durante el cual la sociedad absorbida Scarpines Ltda. tenía su domicilio en la ciudad de Bogotá, sin estar catalogada como Gran Contribuyente, por lo que la competencia para fiscalizar dicho periodo era de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 4048 de 2008 y la Resolución 7234 del 10 de julio de 2009 expedida por la Dirección General de la DIAN. En ese sentido, se reitera que para el año gravable 2010, la obligación formal de presentar la declaración de renta era de Scarpines Ltda., cuya presentación debió hacerse por conducto de la sociedad absorbente en nombre de aquella -*de manera independiente, indicando el nombre, razón social y NIT de la sociedad absorbida*-; como ello no ocurrió, la sanción por no declarar se ajustó a derecho. Así pues, teniendo en cuenta que en este caso se discute la omisión del deber formal de declarar que derivó en la imposición de la sanción en los actos acusados, y que está demostrado que a la sociedad absorbida Scarpines Ltda. le



correspondía presentar la declaración de renta del año gravable 2010, por conducto de la sociedad absorbente, y no lo hizo, resulta indiferente estudiar si esta última en su declaración registró o no los hechos económicos de la primera.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 14-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 793 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 158 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 172 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 177 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 178 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 901 / LEY 1607 DE 2012 / DECRETO 4048 DE 2008 / CONCEPTO DIAN 034464 DE 8 DE JUNIO DE 2005 / RESOLUCIÓN DIAN 7234 DE 10 DE JULIO DE 2009

CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia (gastos del proceso y agencias en derecho), por cuanto en el expediente no se encuentran probadas.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., tres (3) de junio de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 25000-23-37-000-2017-00401-01(24898)

Actor: VD EL MUNDO A SUS PIES S.A.S. EN REORGANIZACIÓN

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 3 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES



Mediante escritura pública 162 del 24 de enero de 2011¹, registrada el 27 de enero del mismo año, se protocolizó la fusión mediante la cual la sociedad VD El Mundo a sus Pies S. A.², absorbió a Scarpines Ltda.

El 13 de abril de 2011³, la sociedad VD El Mundo a sus Pies S.A. presentó su declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010, corregida el 8 de octubre de 2013⁴.

El 7 de noviembre de 2014, la División de Gestión de Fiscalización de Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá formuló el emplazamiento para declarar 322402014000258⁵, a la sociedad Scarpines Ltda., en relación con el impuesto sobre la renta del año gravable 2010. En dicho acto se indicó que «la sociedad VD El Mundo a sus Pies debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida Scarpines Ltda.».

Previa respuesta al emplazamiento, el 11 de noviembre de 2015⁶, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional señalada, por Resolución 322412015000299, impuso sanción por no declarar de \$5.947.061.000 a Scarpines Ltda., absorbida por VD El Mundo a sus Pies. La referida resolución precisó que era «responsabilidad de la sociedad absorbente VD El Mundo a sus Pies (...) presentar las declaraciones por dichos periodos indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida (...), por lo cual es claro que por ser el periodo 2010 anterior al perfeccionamiento de la absorción se debió presentar las declaraciones de manera independiente».

Contra el acto sancionatorio se interpuso recurso de reconsideración, que fue decidido por la Resolución 008.227 del 26 de octubre de 2016, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la División de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido de confirmar la resolución sanción. Este acto se notificó personalmente el 15 de noviembre de 2016⁷.

DEMANDA

La actora, a través de apoderado y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones⁸:

«Con esta acción se pretende obtener de ese despacho público la anulación y restablecimiento del derecho con respecto a los actos administrativos ya indicados⁹, conforme lo establece el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, dado que la sociedad al haber sido Absorbida por Fusión por la Sociedad VD EL MUNDO A SUS PIES

¹ Fl. 18 vto. c.p.

² Desde el 30 de noviembre de 2012, VD El Mundo a sus Pies S.A.S En Reorganización. Cuyo objeto social principal es la compra, venta, consignación, distribución, agencia, representación, franquicia, importación y exportación de toda clase de productos de cuero y productos afines (...).

³ Fl. 34 c.p.

⁴ Fl. 35 c.p.

⁵ Fl. 36 a 41 c.p.

⁶ Fl. 48 a 53 c.p.

⁷ Fl. 76 c.p.

⁸ Fl. 3 del c.p.

⁹ i) Emplazamiento para declarar 322402014000258 del 7 de noviembre de 2014, ii) Resolución Sanción 322412015000299 del 11 de noviembre de 2015 y, iii) Resolución 008.227 del 26 de octubre de 2016.



S.A.S. ésta era la que estaba obligada a declarar todas las actividades desarrolladas por SCARPINES LTDA. durante el año 2010 como en efecto así se cumplió.»

Invocó como disposiciones violadas los artículos 683 y 730-1 del Estatuto Tributario, y 172 del Código de Comercio.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Manifestó que el emplazamiento para declarar a la sociedad absorbida -Scarpines Ltda.- es: i) nulo por falta de competencia, porque debió expedirlo la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, atendiendo la calidad de la sociedad absorbente VD El Mundo a sus Pies S.A.S; ii) improcedente, pues en la declaración de renta del año gravable 2010, la absorbente incluyó las operaciones de la sociedad absorbida, como se acreditó mediante certificación de revisor fiscal; e iii) ineficaz, porque cuando se expidió, Scarpines Ltda. había sido absorbida y las obligaciones tributarias recaían sobre la absorbente.

OPOSICIÓN

La DIAN, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Aseveró que el emplazamiento para declarar no está viciado de nulidad, porque, como la fusión societaria se perfeccionó el 24 de enero de 2011, se debía presentar la declaración de renta de la sociedad absorbida por el año gravable 2010, cuya competencia para fiscalizarla correspondía a la División de Fiscalización de Personas Jurídicas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá; y que el referido emplazamiento era procedente y eficaz, pues, las obligaciones tributarias consolidadas antes del perfeccionamiento de la fusión, deben ser declaradas *«por la absorbente, indicando el nombre y razón social y NIT de la sociedad absorbida (...), por lo cual es claro que por ser el periodo 2010 anterior al perfeccionamiento de la absorción se debió presentar las declaraciones de manera independiente»*.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial celebrada el 18 de septiembre de 2018¹⁰, no se presentaron excepciones ni se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, se allegaron las pruebas aportadas por las partes en la demanda y su contestación, se negó la prueba solicitada por la actora correspondiente a inspección judicial de las operaciones comerciales de la sociedad absorbida del año gravable 2010 y, el litigio se fijó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con base en lo siguiente:

¹⁰ Fls. 140-144 del c.p.



Precisó que la investigación tributaria adelantada contra Scarpines Ltda., se circunscribió a las operaciones realizadas durante el año 2010, cuando la sociedad aún no había sido absorbida, por lo que la competencia era de la División de Fiscalización de Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 4048 de 2008.

Dijo que el emplazamiento para declarar es procedente, porque cuando las obligaciones tributarias son causadas antes de la formalización del proceso de fusión, la absorbente debe responder por su cumplimiento en nombre de la absorbida «indicando la razón social y Nit de la absorbida (...), de manera separada a sus operaciones».

Y que, por lo demás, la certificación de revisor fiscal aportada para demostrar que las operaciones de la sociedad absorbida fueron declaradas por la actora, es insuficiente, pues no se allegaron comprobantes y registros contables que la sustentaran.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** interpuso recurso de apelación, por los siguientes motivos:

Reiteró que la competencia para investigar a la sociedad absorbida correspondía a la Dirección de Grandes Contribuyentes, pues al proferirse el emplazamiento para declarar a Scarpines Ltda., la fusión estaba perfeccionada, lo cual era conocido por la demandada, y que las operaciones realizadas por la absorbida fueron declaradas por la absorbente «en una sola declaración», como lo certificó el revisor fiscal de la compañía.

Agregó que, como el *a quo* negó la práctica de inspección judicial a sus libros de contabilidad, no se pudo corroborar la información certificada, y solicitó como prueba trasladada el dictamen pericial rendido en el proceso 2017-00456-00, promovido entre las mismas partes¹¹.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación.

La **demandada** solicitó confirmar la sentencia apelada y reiteró lo aducido en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada, por cuanto las obligaciones tributarias surgidas durante el año 2010 debieron ser declaradas por la sociedad absorbente «con el NIT y nombre de la absorbida», y adujo que la solicitud de pruebas en segunda instancia es improcedente.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹¹ Mediante providencia del 21 de febrero de 2020, se negó la prueba solicitada por la apelante. Fls. 195 a 196 del c. p.



Corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que impusieron sanción por no declarar a la sociedad Scarpines Ltda. - absorbida por VD El Mundo a sus Pies, respecto de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010.

En los términos del recurso de apelación, se deben determinar los efectos del proceso de fusión entre VD El Mundo a sus Pies S. A. (absorbente) y Scarpines Ltda. (absorbida), en el cumplimiento de los deberes formales de esta última en relación con el año gravable 2010 y en la competencia de fiscalización.

Cuestión previa

En las pretensiones de la demanda, la actora solicitó la nulidad del emplazamiento para declarar 322402014000258 del 7 de noviembre de 2014. Comoquiera que se trata de un acto de trámite que no es pasible de conocimiento en sede judicial, la Sala se inhibirá frente a dicha pretensión.

Obligaciones tributarias derivadas de procesos de fusión. Reiteración de jurisprudencia¹²

Sobre los efectos de los procesos de fusión societaria, la Sala precisó lo siguiente:

El artículo 14-1 del Estatuto Tributario, establecía¹³ que las fusiones societarias no implicaban enajenación entre las partes intervinientes, por lo que no estaba gravada con el impuesto sobre la renta la transferencia y adquisición de activos, pasivos y derechos de la sociedad absorbida a la absorbente -*artículo 178 del Código de Comercio*-, sin perjuicio de lo cual la sociedad absorbente adquiriría la condición de deudora solidaria de las obligaciones tributarias causadas antes del perfeccionamiento de la fusión de las que fuera sujeto pasivo la sociedad absorbida, según el inciso segundo del artículo en cita y el literal c del artículo 793 del Estatuto Tributario.

Respecto de la existencia del negocio jurídico de fusión y de la reforma estatutaria que conlleva, el artículo 172 del Código de Comercio establece que ocurren cuando la entidad absorbente adquiere los derechos y obligaciones de las entidades disueltas «*al formalizarse el acuerdo de fusión*»; lo cual, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública -*como es el caso que ocupa a la Sala*-, ocurre, por virtud del artículo 177 *ibídem*, al elevar a escritura pública el acuerdo de fusión, con el lleno de los requisitos y procedimientos establecidos por la normativa aplicable¹⁴.

Así, la fusión está sometida a una formalidad *ad solemnitatem* (escritura pública) para que exista como negocio jurídico y sea eficaz entre los sujetos negociales, y su oponibilidad está restringida a que se inscriba en el registro mercantil (artículos 158 y 901 *ejusdem*)¹⁵.

¹² Sentencias del 31 de julio de 2020, Exp. 21606, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 11 de marzo de 2021, Exp. 22533 C.P. Milton Chaves García.

¹³ Previo a la modificación efectuada por la Ley 1607 de 2012.

¹⁴ Cfr. Sentencia de Unificación del 29 de octubre de 2020, Exp. 23419, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁵ Hinestrosa, Fernando. Tratado de las obligaciones II. De las fuentes de las obligaciones: el negocio jurídico. Volumen II. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2015. P. 837. «*Inoponible es el negocio que no puede producir efectos respecto de alguien o, dicho de otra manera, que no es eficaz en su contra, por el motivo que sea, y los hay muy variados ... A este propósito conviene tener en cuenta que la publicidad no es una solemnidad, sino un trámite para que el público pueda conocer la*



Por lo expuesto, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se formalizan mediante escritura pública, es a partir del perfeccionamiento de la fusión que la absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la absorbida (artículos 172 y 178 *ibidem*).

En ese sentido, en sentencia del 19 de octubre de 2017¹⁶, la Sección precisó que las obligaciones tributarias que se causen con posterioridad al perfeccionamiento de la fusión, tendrán como contribuyente a la sociedad absorbente, pues «a partir de la fecha de la escritura pública con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación».

Además, señaló¹⁷ que la sociedad absorbida es sujeto de las obligaciones tributarias de períodos anteriores a la fusión societaria -como ocurre en el presente caso respecto del impuesto de renta del año 2010- y que, frente a períodos posteriores «la sociedad absorbida no estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, por no ser contribuyente del impuesto para ese período en atención a la fusión perfeccionada en el 2012; [...]».

En ese orden, comoquiera que por efectos de la fusión la sociedad absorbida se disuelve, las obligaciones que ésta había contraído con anterioridad son asumidas por la sociedad absorbente, tema sobre el cual la DIAN, mediante Concepto 034464 de 2005¹⁸, planteó que «Los períodos gravables anteriores a la fusión deben declararse de manera independiente, razón por la cual respecto de la absorbida debe utilizarse el NIT que le correspondía» y señaló:

«... si bien es cierto que la absorbente desde el momento de la formalización de la fusión responde por las obligaciones tributarias de la absorbida, es un hecho que en los períodos gravables anteriores a la legalización y perfeccionamiento del acuerdo, existían de manera independiente los entes societarios, razón por la cual la absorbente debe declarar dichos períodos indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida. Esto teniendo en cuenta que si bien jurídicamente se consolidan, en la práctica la cuenta corriente así como las obligaciones de la absorbida por los períodos fiscales anteriores a la fusión tienen origen en personas jurídicas diferentes, identificadas cada una tributariamente, así la absorbente a partir de la formalización de la fusión deba cumplir las obligaciones formales y sustanciales de la primera por los períodos fiscales en que aquella tuvo vida jurídica.»

De lo anterior se colige que, aquellas obligaciones tributarias de carácter formal surgidas con anterioridad al proceso de fusión, deben ser cumplidas por la sociedad absorbente, de manera independiente, indicando el nombre, razón social y Nit de la sociedad absorbida.

Así mismo, teniendo en cuenta que con anterioridad al perfeccionamiento de la fusión las sociedades intervinientes en el proceso tenían existencia independiente, las facultades de fiscalización no cambian por efecto de la fusión.

Caso concreto

disposición particular o, mejor, un requisito para que las partes puedan oponer el negocio a terceros como situación cierta creada por ellas. Solo excepcionalmente la inscripción del título en el registro público es a un mismo tiempo solemnidad constitutiva».

¹⁶ Exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁷ Sentencia del 30 de julio de 2020, Exp. 21606, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁸ De fecha 8 de junio de 2005, publicado en el Diario Oficial 45.952 de 27 de junio de 2005.



Es un hecho no discutido por las partes, que la fusión societaria en la que la demandante absorbió a Scarpines Ltda., se perfeccionó con la escritura pública 162 del 24 de enero de 2011, con lo cual las obligaciones tributarias formales y sustanciales que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, corresponden a la sociedad absorbente.

En el caso, la DIAN inició investigación a través de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, en contra de la sociedad Scarpines Ltda., absorbida por VD El Mundo a sus Pies, por no declarar el impuesto sobre la renta del año gravable 2010 - anterior al proceso de fusión-.

En la actuación administrativa acusada, la demandada señaló que «la sociedad VD El Mundo a sus Pies debió presentar la declaración del impuesto sobre la renta indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida Scarpines Ltda.» y que era «responsabilidad de la sociedad absorbente VD El Mundo a sus Pies (...) presentar las declaraciones por dichos periodos indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida (...), por lo cual es claro que por ser el periodo 2010 anterior al perfeccionamiento de la absorción se debió presentar las declaraciones de manera independiente».

La apelante alegó que, por su condición de gran contribuyente, la investigación y posterior sanción debió adelantarla la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes de la DIAN, con lo cual los actos proferidos por la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá son nulos por falta de competencia y que las operaciones del año gravable 2010 realizadas por la sociedad absorbida fueron incluidas en la declaración de la absorbente «en una sola declaración», sin que se configure la sanción por no declarar.

La demandada manifestó que la investigación corresponde al año gravable 2010, frente a las operaciones realizadas por la sociedad Scarpines Ltda., que no ostentaba la calidad de gran contribuyente y, por ello, la competencia era de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, y que las obligaciones tributarias consolidadas antes del perfeccionamiento de la fusión, deben ser declaradas «por la absorbente, indicando el nombre y razón social y NIT de la sociedad absorbida (...), por lo cual es claro que por ser el periodo 2010 anterior al perfeccionamiento de la absorción se debió presentar las declaraciones de manera independiente».

En el caso concreto, los hechos investigados ocurrieron durante el año 2010, -con anterioridad a la fusión societaria-, durante el cual la sociedad absorbida Scarpines Ltda. tenía su domicilio en la ciudad de Bogotá, sin estar catalogada como Gran Contribuyente, por lo que la competencia para fiscalizar dicho periodo era de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 4048 de 2008 y la Resolución 7234 del 10 de julio de 2009¹⁹ expedida por la Dirección General de la DIAN.

En ese sentido, se reitera que para el año gravable 2010, la obligación formal de presentar la declaración de renta era de Scarpines Ltda., cuya presentación debió hacerse por conducto de la sociedad absorbente en nombre de aquella -de manera independiente, indicando el nombre, razón social y NIT de la sociedad absorbida-; como ello no ocurrió, la sanción por no declarar se ajustó a derecho.

¹⁹ «La competencia de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá comprende el territorio del Distrito Capital, respecto de las personas jurídicas y sus asimiladas y personas naturales y sus asimiladas allí domiciliadas y en el territorio del departamento de Cundinamarca, excepto los municipios correspondientes a la competencia territorial de las Direcciones de Impuestos y Aduanas de Girardot y Villavicencio, respecto de las personas naturales y jurídicas domiciliadas en los mismos».



Así pues, teniendo en cuenta que en este caso se discute la omisión del deber formal de declarar que derivó en la imposición de la sanción en los actos acusados, y que está demostrado que a la sociedad absorbida Scarpines Ltda. le correspondía presentar la declaración de renta del año gravable 2010, por conducto de la sociedad absorbente, y no lo hizo, resulta indiferente estudiar si esta última en su declaración registró o no los hechos económicos de la primera.

Con fundamento en las razones expuestas, la Sala se inhibirá de pronunciarse respecto de la nulidad del emplazamiento para declarar y confirmará la sentencia apelada.

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso²⁰, no procede la condena en costas en esta instancia (gastos del proceso y agencias en derecho), por cuanto en el expediente no se encuentran probadas.

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,

FALLA

1.- INHIBIRSE de emitir pronunciamiento frente al Emplazamiento para Declarar 322402014000258 del 7 de noviembre de 2014, proferido por la División de Gestión de Fiscalización de Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá.

2.- CONFIRMAR la sentencia del 3 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

3.- Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

²⁰ C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00401-01 (24898)
Demandante: VD EL MUNDO A SUS PIES S.A.S. EN REORGANIZACIÓN

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

