

Año IV

Agosto de 2009

Número 20

**BOLETIN JURIDICO,
CONTABLE Y FISCAL**

**Andrés Moreno Ramírez
Director General**

**Jorge Moreno Ramírez
Socio de Impuestos**

**Nidia Inés Villamil
Directora de Impuestos**

[Nuestra Organización](#)

Aspectos legales, jurisprudenciales y doctrinales en materia contable y tributaria**CONTENIDO****ASPECTOS LEGALES**

ACUERDO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA SOBRE PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE INVERSIONES. Mediante Ley 1342 de 31 de Julio de 2009 el Congreso de la República de Colombia aprueba el acuerdo entre el gobierno de la República del Perú y el gobierno de la República de Colombia sobre promoción y protección recíproca de inversiones, firmado el 11 de diciembre de 2007. Dichos parámetros legales obligarán a los países firmantes a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional. (*Ley 1344 de 31 de Julio de 2009, Congreso de la República de Colombia Pág. 11*).

SE MODIFICA EL RÉGIMEN GENERAL DE INVERSIONES DE CAPITAL DEL EXTERIOR EN COLOMBIA Y DE CAPITAL COLOMBIANO EN EL EXTERIOR. Mediante Decreto 2603 de 13 de Julio de 2009 el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, modifica los Literales A y C del Artículo 8 del Decreto 2080 de 2000, manifestando que las inversiones directas y las inversiones de portafolio en divisas se registrarán con la presentación de la declaración de cambio correspondiente a su canalización a través del mercado cambiario, excepto las inversiones en divisas de que tratan los ordinales ii, y iv del Literal A del Artículo 3 del mencionado Decreto. Las inversiones directas en modalidades distintas de las señaladas, se registrarán una vez se presente la solicitud correspondiente y se acredite el cumplimiento de los requisitos del presente Decreto, así como de la reglamentación expedida por el Banco de la República. La solicitud deberá presentarse dentro de un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de nacionalización o de levante, la fecha de conversión de las importaciones temporales en importaciones ordinarias; la fecha de contabilización de intangibles en el capital de la empresa, según sea el caso. Adicionalmente se fija un régimen transitorio según el cual cuando se haya presentado declaración de cambio con anterioridad a la vigencia del decreto en mención, la solicitud se tramitará de la siguiente forma: Si el término para la solicitud del registro se encuentra vigente o tiene una prórroga autorizada y no se ha radicado la solicitud de registro ante el Banco de la República, la inversión directa se entenderá registrada a la fecha de la presentación de la declaración de cambio correspondiente a su canalización a través del mercado cambiario; si el término para la solicitud del registro se encuentra vencido o se ha radicado la documentación de registro ante el Banco de la República, la solicitud continuará tramitándose de conformidad con lo previsto en el literal c) del artículo 8 del

Decreto 2603 de 13 de Julio de 2009. (Decreto 2603 de 13 de Julio de 2009. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Pág. 11).

CONTENIDO Y CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS DE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA QUE DEBE SER PRESENTADA POR LAS ENTIDADES VIGILADAS POR LA SUPERINTENDENCIA FINANCIERA. Mediante Resolución No. 7929 de 28 de Julio de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establece que las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, las Cooperativas de Ahorro y Crédito y los Fondos de Empleados que realicen actividades financieras reportarán por el año gravable 2009, en virtud de lo indicado en los artículos 623, 623-1 y 623-2 del Estatuto Tributario y haciendo uso de los mismos formatos que se utilizaron en los reportes de información del año 2008, los datos de sus cuentahabientes y ahorradores, relativos al año gravable 2009. Para tal efecto se indicarán los apellidos y nombres o razón social, identificación, dirección, número de la(s) cuenta(s) y tipo de cuenta, de cada una de las personas o entidades a cuyo nombre se hayan efectuado movimientos contables de naturaleza crédito que tengan un valor anual acumulado superior a veinticinco millones de pesos \$25.000.000. También reportarán los datos de los dueños de cuentas corrientes o de ahorro que a diciembre 31 de 2009 tengan saldos superiores a \$5.000.000, informando el dato de las consignaciones que se hayan hecho en las mismas sin importar su cuantía. Si la cuenta de ahorros o corriente está exonerada del Gravamen a los Movimientos Financieros, la entidad bancaria lo indicará aclarando cuál de los conceptos mencionados en el Art. 879 del Estatuto Tributario soporta la exención. Los bancos y entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, y los fondos de empleados, tendrán que reportar los datos de las personas a quienes otorguen préstamos durante el año 2009 por un valor total que sea superior a los \$20.000.000. Para la entrega de la información deberá tenerse en cuenta el último dígito del NIT del informante cuando se trate de un gran contribuyente o los dos últimos dígitos del NIT del informante cuando se trate de una persona jurídica, además deberá tenerse en cuenta las fechas que se suministran en el Artículo 9 de la presente resolución. (Resolución 7929 de 28 de Julio de 2009. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Pág. 14).

INCIDENTES EN USO DE LOS SERVICIOS INFORMÁTICOS ELECTRÓNICOS PARA REPORTAR INFORMACIÓN RELACIONADA CON SALIDA DE MERCANCÍAS. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante la Circular Externa No. 03 de 14 de Agosto de 2009, informa que aquellos declarantes que realizan el proceso de salida de mercancías a través de los servicios informáticos aduaneros podrán, cuando se presenten problemas en el portal, aplicar el procedimiento establecido en la página de la entidad, www.dian.gov.co en la siguiente ruta: DIAN Virtual / Capacitación / Salida de Mercancías / Cartillas. (Circular Externa No. 000003 de 14 de Agosto de 2009. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Pág. 13).

LOS EXPORTADORES DE SERVICIOS TURISTICOS Y HOTELEROS NO REQUIEREN DE LA DECLARACIÓN ESCRITA SOBRE LOS CONTRATOS DE EXPORTACIÓN DE SERVICIOS. A través de la Circular No. 026 de 9 de Julio de 2009 el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo aclara que los exportadores de servicios turísticos y servicios hoteleros no requieren del registro de la declaración escrita sobre contratos de exportación de servicios ante la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, para obtener la exención del impuesto sobre las ventas que trata el literal E del Artículo 481 del Estatuto Tributario. *(Circular 026 de 9 de Julio de 2009. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Pág. 13).*

ASPECTOS JURISPRUDENCIALES

SENTENCIAS DEL CONSEJO DE ESTADO

EL AUMENTO DE CAPITAL SUSCRITO NO ES UN ACTO SUJETO A IMPUESTO DE REGISTRO. ACLARACIONES SOBRE DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO POR CONCEPTO DE DICHO IMPUESTO. El H. Consejo de Estado mediante Sentencia de 31 de Julio de 2009 en relación con el impuesto de registro, y citando lo expuesto en Sentencia del 4 de Septiembre de 1998, señala que el Artículo 8 del Decreto 650 de 1996, que sometía a impuesto de registro los aumentos capital suscrito, fue anulado porque violaba el Artículo 226 de la Ley 223 de 1995, puesto que las normas legales no prevén el aumento de capital suscrito como acto sujeto a registro mercantil. Aclarando que por tal virtud no hay lugar al cobro de dicho impuesto cuando se trata de aumentos de capital suscrito, la corporación judicial señala en relación con la devolución de las sumas que el actor pagó sin estar obligado a ello, que el Artículo 16 Inciso 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 fijaba un término especial de quince días para que los contribuyentes del impuesto de registro pidieran la devolución de los pagos en exceso y de lo no debido. Este inciso fue anulado porque la norma reglamentada (Artículo 233 de la Ley 223 de 1995), no previó ningún término para solicitar la devolución de los pagos en mención por lo que el reglamento no podía hacerlo. Al anular ésta disposición el Honorable Consejo ha dicho que el plazo que tienen los contribuyentes para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, que no son saldos a favor, es el mismo que corresponde a la prescripción de la acción ejecutiva, esto es el señalado en el Artículo 2536 del Código Civil, conforme al cual la acción ejecutiva prescribe en cinco años. Éste plazo es distinto del plazo que se establece para devolución de saldos a favor que de acuerdo a los Artículo 854 del Estatuto Tributario, 4,11, y 21 del Decreto 1000 de 1997, corresponde a dos años después del vencimiento del término para declarar. Así las cosas uno es el plazo para pedir la devolución de los saldos a favor, y otro el que se utiliza para solicitar que se devuelva lo que se ha pagado en exceso o indebidamente. *(Sentencia del H. Consejo de Estado del 31 de Julio de 2009. Expediente 16577. Pág. 21).*

LA NOTIFICACIÓN POR MEDIO DE PUBLICACIÓN EN UN DIARIO DE AMPLIA CIRCULACIÓN SÓLO ES VIABLE CUANDO YA SE HAN AGOTADO TODOS LOS MEDIOS POSIBLES PARA UBICAR AL CONTRIBUYENTE Y NO HA SIDO POSIBLE LOGRARLO. El H. Consejo de Estado, en Sentencia de 23 de Julio de 2009, precisa que de acuerdo con el artículo 563 del Estatuto Tributario cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente a través de medios tales como guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria, los actos de la administración le serán notificados al contribuyente por medio de publicación en un diario de amplia circulación. Sin embargo ha dicho la sala que la notificación por aviso es excepcional pues no se garantiza que a través de ésta se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos. Por tal razón, la Administración debe agotar los medios que la ley le permite para garantizar plenamente el derecho de defensa de los contribuyentes que se afecten con sus decisiones. Cuando la devolución se haga porque la dirección es inexistente, la administración tiene el deber de procurar identificar otra dirección para notificar al contribuyente, salvo que tenga la prueba que le permita afirmar que en efecto la dirección no existe. (*Sentencia del H. Consejo de Estado del 23 de Julio de 2009. Expediente 16339. Pág. 33*).

ASPECTOS DOCTRINALES

DOCTRINA DE LA DIAN

DISTINCIÓN ENTRE GRUPOS ECONÓMICOS Y/O EMPRESARIALES DE QUE TRATA EL ARTÍCULO 631-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO PARA EFECTOS DE PRESENTAR INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNÉTICOS. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales señala en Concepto 048358 de Junio 16 de 2009 la obligación de los grupos económicos y/o empresariales, de presentar en medio magnético información de sus estados financieros consolidados junto con sus respectivos anexos sólo debe ser cumplida por los Grupos Empresariales inscritos como tales, ante la Cámara de Comercio respectiva. Por tal razón 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 están sujetos a la sanción allí contemplada. Además, acorde con lo expuesto en Sentencia del 27 de septiembre de 2007, C. P. María Inés Ortiz Barbosa, está definido claramente en la normatividad comercial el denominado Grupo Empresarial y es expresa la obligación de estar inscrito en el Registro Mercantil. 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. Por lo anterior, acatando la jurisprudencia del Consejo de Estado, se concluye que sólo 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. (DIAN. Concepto 048358 del 16 de Junio de 2009. Pág. 40).

PARA EFECTOS DE LA DEDUCCIÓN EN LOS CONTRATOS DE LEASING LA OPCIÓN IRREVOCABLE DE COMPRA DEBE ESTAR PACTADA EN EL PERÍODO FISCAL EN QUE SE CELEBRA EL CONTRATO. Mediante Concepto 058088 de 17 de Julio de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales indica en relación con la deducción en los contratos de Leasing, que la opción irrevocable de compra debe estar estipulada en el contrato al momento de solicitar el beneficio, esto es, en el año gravable en que se celebra el mismo. Siendo de otra manera el adquirente no puede registrar el beneficio tributario por la adquisición del activo fijo real productivo mediante la modalidad de leasing financiero pues de acuerdo con la interpretación de la Administración Tributaria debe existir coincidencia del período gravable en que se solicita la deducción con la estipulación de la opción irrevocable de compra del activo que da origen a la deducción. También es importante tener presente que la deducción está condicionada al ejercicio de la opción de compra por parte del usuario. Así, en caso de no ejercer dicha opción debe reintegrarse el beneficio incorporando el valor respectivo como renta líquida gravable. Finalmente indica que si por cualquier circunstancia no se materializa la opción irrevocable de compra, la arrendadora debe informar a la DIAN el incumplimiento de la opción pactada. (DIAN. Concepto 058088 del 17 de Julio de 2009. Pág. 42).

EL USUARIO COMERCIAL DE ZONA FRANCA CALIFICADO EN VIGENCIA DEL DECRETO 2233 DE 1996 NO PUEDE REALIZAR ACTIVIDADES CONSAGRADAS EN CABEZA DE USUARIOS INDUSTRIALES DE SERVICIOS. En concepto 0050095 de 19 de Julio de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales manifiesta que el Artículo 17 de la Ley 2233 de 1996 define al usuario comercial como “la persona jurídica nacional o extranjera, legalmente constituida en Colombia, que se instala en la Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, con el objetivo de realizar actividades de almacenamiento, conservación, manipulación, distribución, empaque, reempaque, clasificación o limpieza de bienes, los cuales se podrán destinará mercados externos o al mercado nacional”. A su turno, el Artículo 3 de la Ley 1004 de 2005 define a los usuarios comerciales en los siguientes términos: “El usuario comercial es la persona jurídica autorizada para desarrollar actividades de mercadeo, comercialización, almacenamiento o conservación de bienes, en una o varias Zonas Francas”. Precisa que el usuario industrial de servicios es la persona jurídica autorizada para desarrollar, exclusivamente, en una o varias Zonas Francas, entre otras, las siguientes actividades: *Logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación*. De las normas antes mencionadas es claro que actividades tales como la manipulación, distribución, empaque y reempaque de bienes pasaron, en virtud del cambio normativo, de ser actividades de los usuarios comerciales de zona franca a constituir actividad exclusiva

de los usuarios industriales de servicios de zona franca. Así las cosas, un Usuario Comercial de Zona Franca calificado en vigencia del Decreto 2233 de 1996, no puede a la fecha realizar actividades consagradas por la Ley 1004 exclusivamente en cabeza de los Usuarios Industriales de Servicios. Por último la autoridad administrativa aclara que un usuario comercial puede realizar actividades de reempaque siempre y cuando éstas hagan parte del acondicionamiento que le da al producto, dentro de su actividad de mercadeo y comercialización, en desarrollo de su objeto social como usuario comercial de Zona Franca, y no cuando la actividad de reempaque pretenda ejercerse por el usuario comercial como un servicio prestado a terceros, pues esta actividad ha sido radicada exclusivamente en cabeza del usuario industrial de servicios. (DIAN. Concepto 0050095 del 19 de Julio de 2009. Pág. 44).

BENEFICIO DE AUDITORÍA NO APLICA PARA LAS DECLARACIONES QUE SE TIENEN POR NO PRESENTADAS CUANDO EL CONTRIBUYENTE ESTABA OBLIGADO A PRESENTARLA POR MEDIOS ELECTRÓNICOS. Mediante Concepto No. 062921 de 4 de Agosto de 2009 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, manifiesta que para que aplique el beneficio de auditoría se requiere de dos condiciones esenciales que son: que no se hubiere proferido emplazamiento para corregir, y que la declaración se hubiere presentado en debida forma. Por lo anterior no sería viable decir que aplica el término de firmeza reducido, cuando el contribuyente estando obligado a presentar la declaración por medios electrónicos no lo hizo en este evento la declaración tributaria desde el punto de vista jurídico tiene la connotación de no presentada, razón por la cual quedaría sometida al término general de firmeza de dos años. (DIAN. Concepto 062921 del 4 de Agosto de 2009. Pág. 46).

LOS APORTES OBLIGATORIOS DE SALUD Y PENSIONES QUE DEBE REALIZAR UN TRABAJADOR INDEPENDIENTE SE DEDUCEN DE LA BASE DE RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO. Mediante Concepto 1195 del 3 de Agosto de 2009 la Secretaria de Hacienda Distrital de Bogotá, señaló que los aportes obligatorios de salud y pensión que efectúan las personas independientes, son recursos parafiscales que tienen unas características especiales, entre las cuales se encuentran: Los aportes son de observancia obligatoria para empleadores y empleados, teniendo el Estado poder coercitivo para garantizar su cumplimiento; dichos aportes afectan, en cuanto a sujetos pasivos, a empleados y empleadores, que a su turno conforman un específico grupo socioeconómico; el monto de los aportes parafiscales se revierte en beneficio exclusivo del sector integrado por empleadores y empleados y no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella. En atención a lo anterior la autoridad administrativa señala que los aportes obligatorios para salud y pensión no pueden ser gravados por ningún tipo de impuesto, razón por la cual los mismos deben ser deducidos de la base de retención en la fuente del impuesto de industria y comercio. De esta manera el valor a retener en el impuesto de industria y comercio será el que resulte de aplicar la tarifa establecida por cada actividad al valor del pago o abono en cuenta, menos los aportes obligatorios de salud y pensión

asociados al contrato que origina dicho pago o abono en cuenta sujeto a retención. (Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá. Concepto 1195 del 3 de Agosto de 2009. Pág. 47).

DOCTRINA DEL MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL

EL EMPLEADOR DEBE ASUMIR EL PAGO DE LOS TRES (3) PRIMEROS DÍAS DE INCAPACIDAD ORIGINADA POR ENFERMEDAD GENERAL. A través de Concepto 166889 de 2 de Junio de 2009 el Ministerio de la Protección Social absuelve el interrogante sobre cómo y quién debe liquidar una incapacidad inferior a tres (3) días por enfermedad general, y ha dicho que, de acuerdo con el parágrafo 1 del artículo 40 del Decreto 1406 de 1999, estarán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los tres (3) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general, tanto en el sector público como en el sector privado. (Ministerio de la Protección Social. Concepto 166889 de 2 de Junio de 2009. Pág. 51).

LOS PERMISOS OTORGADOS AL TRABAJADOR PARA ASISTIR A CITAS MÉDICAS SÓLO PODRÁN SER DESCONTADOS SI SE PACTA TAL SITUACIÓN EN EL REGLAMENTO INTERNO DE TRABAJO. Mediante Concepto No. 164171 de 1 de Junio de 2009 frente al interrogante sobre si los permisos para asistir a citas médicas, o traslados de los empleados a otras ciudades para ser atendidos por especialistas, deben ser descontados por el empleador o si deben reponerse en tiempo, el Ministerio de la Protección Social manifiesta que no existe dentro de la legislación laboral colombiana ninguna disposición normativa que regule los permisos para asistir a las citas médicas o los traslados a otras ciudades con fines médicos, como tampoco que señale en qué condiciones deberán otorgarse éstos y si son descontables. Significa esto que, frente a la concesión de los permisos y las condiciones para asistir a las consultas médicas y tratamientos en otras ciudades, las mismas deberán ser determinadas por el empleador en el Reglamento Interno de Trabajo, estableciendo igualmente si estos permisos son descontables o si deben reponerse en tiempo. Finalmente se aclara que aunque no exista en la legislación laboral del país normas que regulen el tema, el Numeral 1 del Artículo 160 de la Ley 100 de 1993 establece que es un deber de todo trabajador procurar el cuidado integral de su salud, de lo cual se deriva su derecho a asistir a las consultas médicas cuando por razones de salud así lo requiera. (Ministerio de la Protección Social. Concepto 164171 de 1 de Junio de 2009. Pág. 52).

DOCTRINA DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

INSCRIPCIÓN DE AUMENTO DE CAPITAL SUSCRITO PARA LAS SOCIEDADES POR ACCIONES SIMPLIFICADAS. A través de concepto No. 220-073736 del 19 de Mayo de 2009, la Superintendencia de Sociedades reitera que las sociedades por acciones simplificadas sólo estarán obligadas a tener revisor fiscal cuando las mismas

reúnan los montos de activos o ingresos a que alude el parágrafo 13 del Artículo 2 de la Ley 43 de 1990. Así las cosas para aquellas sociedades que no estén obligadas a llevar revisor fiscal por no cumplir con los topes fijados en la ley, la certificación que se emite para registrar los incrementos del capital suscrito y pagado, deberá ser expedida directamente por el contador de la sociedad, en el entendido que la ley lo faculta para dar fe pública de los actos que por razón de su oficio, tiene conocimiento. (*Concepto No. 220-073736 del 19 de Mayo de 2009, Superintendencia de Sociedades. Pág. 53*).

INHABILIDAD O INCOMPATIBILIDAD POR PRÉSTAMO VIGENTE EN UNA COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL CUANDO EL FUNCIONARIO QUE DESIGNE LA EMPRESA DE AUDITORÍA COMO REVISOR FISCAL PRINCIPAL TENGA UN PRÉSTAMO CON LA MISMA.

La Superintendencia de Sociedades mediante Concepto 220-086083 del 30 de Junio de 2009 señala, en relación con el alcance del Artículo 215 del Código de Comercio y lo expuesto por la Junta Central de Contadores en la Circular Externa número 033 del 14 de octubre de 1999, que según la norma en mención, en concordancia con el artículo 4 de la Ley 43 de 1990, las personas jurídicas que prestan servicios relacionados con la disciplina contable actúan a través de las personas naturales, de tal manera que la condición de revisor fiscal se predica tanto de la persona jurídica elegida como revisor fiscal como de la persona natural designada para realizar la labor encomendada. De tal suerte que cuando un profesional de la Contaduría Pública actúa como delegado de la persona jurídica elegida como revisor fiscal, no lo hace a título personal sino en nombre y representación de quien lo contrató, de donde se deriva la “responsabilidad personal” y la “responsabilidad social”, referida la primera a la persona natural escogida para materializar la función y la segunda a la persona jurídica elegida por el máximo órgano social, siendo una y otra responsables de la labor y a su vez titulares de la investidura del revisor fiscal. Con base en las anteriores motivaciones, se puede concluir que cuando el contador (persona natural) que designa la firma de auditores para ejercer el cargo de revisor fiscal principal, tiene un préstamo con la compañía de financiamiento comercial a la cual se le van a prestar los servicios de revisoría, dicho contador, por virtud de lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley 43 de 1990 estaría inhabilitado para desempeñar el cargo de revisor fiscal por mediar un vínculo económico con la compañía de financiamiento comercial. (*Concepto No. 220 – 086083 del 30 de Junio de 2009, Superintendencia de Sociedades. Pág. 56*).

NO EXISTE TIEMPO LÍMITE PARA EL REGISTRO DE TRANSFERENCIA DE ACCIONES EN EL LIBRO DE REGISTRO DE ACCIONISTAS.

La Superintendencia de Sociedades en Oficio 220-085179 de 22 de Junio de 2009 se refirió al tema del registro de acciones en el Libro de Registro de Accionistas, señalando que aunque no existe un plazo o término legal durante el cual la sociedad deba efectuar el registro del nuevo accionista en el libro correspondiente, la norma no da juicio para establecer que en razón de la omisión en el registro esta situación le generaría al nuevo propietario de las acciones la pérdida de ciertos derechos, como lo sería: el derecho a ser convocado a reuniones de asamblea, el pago de dividendos, el derecho a participar en los

órganos de control, entre otras situaciones de las que trata el Artículo 379 del Código de Comercio. Por esta razón los administradores sociales deberán realizar tal registro en la menor brevedad posible, so pena de responder solidaria e ilimitadamente por los perjuicios que por tal omisión se causen tanto al accionista que vendió, como al nuevo propietario de las acciones. (*Oficio 220-085179 de Junio 22 de 2009. Superintendencia de Sociedades. Pág. 58*).

ASPECTOS LEGALES**CONGRESO DE LA REPÚBLICA
LEY 1342
31-07-2009**

Por medio de la cual se aprueba el “ACUERDO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPUBLICA DEL PERÚ Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA SOBRE PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE INVERSIONES”, hecho y firmado en Lima –Perú, el 11 de diciembre de 2007.

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Visto el texto del “ACUERDO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA SOBRE PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE INVERSIONES”, hecho y firmado en Lima –Perú, el 11 de diciembre de 2007, que a la letra dice:

(Para ser transcritos: Se adjunta fotocopia de los textos íntegros de los instrumentos internacionales mencionados).

DECRETA:

ARTÍCULO PRIMERO: Apruébase el “ACUERDO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA SOBRE PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE INVERSIONES”, hecho y firmado en

Lima –Perú, el 11 de diciembre de 2007,

ARTÍCULO SEGUNDO: De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley 7ª de 1994, el “ACUERDO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL PERÚ Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA SOBRE PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE INVERSIONES”, hecho y firmado en Lima –Perú, el 11 de diciembre de 2007, que por el artículo primero de esta Ley se aprueba, obligará al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto del mismo.

ARTÍCULO TERCERO: La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación.

**MINISTERIO DE COMERCIO,
INDUSTRIA Y TURISMO
DECRETO 2603
13-07-2009**

Por el cual se modifica el Régimen General de Inversiones de capital del exterior en Colombia y de capital colombiano en el exterior

**EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA
DE COLOMBIA,**

en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas por el numeral 11 del artículo 189 de la **Constitución Política**, el artículo 15 de la Ley 98 de

1991 y el artículo 59 de la Ley 31 de 1992,

DECRETA:

ARTICULO 1º. Modificase el literal a) del artículo 8º del Decreto 2080 de 2000, el cual quedará así:

"a) Las inversiones directas y las inversiones de portafolio en divisas se registrarán con la presentación de la declaración de cambio correspondiente a su canalización a través del mercado cambiario.

Se exceptúan de lo dispuesto en este literal las inversiones en divisas de que tratan los ordinales ii) y iv) del literal a) del artículo 3º de este decreto, los cuales se sujetan al literal c) del presente artículo".

ARTICULO 2º. Modificase el literal c) del artículo 8º del Decreto 2080 de 2000, el cual quedará así:

"c) Las inversiones directas en otras modalidades distintas de las señaladas en los literales anteriores se registrarán una vez se presente la solicitud correspondiente y se acredite el cumplimiento de los requisitos señalados en este decreto y en la reglamentación del Banco de la República. La solicitud deberá presentarse dentro de un plazo de tres (3) meses contado a partir de:

i) La fecha de la nacionalización o del levante, según el caso, de las importaciones ordinarias no reembolsables;

ii) La fecha en que se convierten las importaciones temporales en importaciones ordinarias;

iii) La fecha de contabilización de intangibles en el capital de la empresa;

iv) La fecha de la presentación de la declaración de cambio correspondiente a su canalización a través del mercado cambiaría en el caso de inversiones en divisas destinadas a la adquisición de derechos en patrimonios autónomos constituidos mediante contrato de fiducia mercantil, de que trata el presente decreto.

v) La fecha del perfeccionamiento de la adquisición de las acciones, en caso de inversión extranjera directa realizada con recursos en moneda legal provenientes de operaciones locales de crédito celebradas con establecimientos de crédito".

ARTÍCULO 3º. RÉGIMEN TRANSITORIO. El registro de las inversiones directas destinadas a la adquisición de inmuebles o de títulos de participación emitidos como resultado de un proceso de titularización inmobiliaria de un inmueble o de proyectos de construcción, o a través de fondos inmobiliarios, de que trata el ordinal iii) del literal a) del artículo 3º del Decreto 2080 de 2000, cuya declaración de cambio se haya presentado con anterioridad a la vigencia del presente decreto, se tramitará de la siguiente forma:

Si el término para la solicitud del registro se encuentra vigente o tiene una prórroga autorizada y no se ha radicado la solicitud de registro ante el Banco de la República, la inversión directa se entenderá registrada a la fecha de la presentación de la declaración de cambio correspondiente

a su canalización a través del mercado cambiario.

Si el término para la solicitud del registro se encuentra vencido o se ha radicado la documentación de registro ante el Banco de la República, la solicitud continuará tramitándose de conformidad con lo previsto en el literal c) del artículo 8º del **Decreto 2080 de 2000** antes de su modificación mediante el presente decreto.

ARTÍCULO 4º. VIGENCIA Y DEROGATORIAS. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.

DIRECCIÓN DE IMPUESTO Y ADUANAS NACIONALES

CIRCULAR EXTERNA N°000003 14-08-2009 DIAN

A partir de la fecha, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales pone a disposición de los declarantes que realizan el proceso de salida de mercancías a través de los servicios informáticos aduaneros, un servicio mediante el cual se podrá entregar la información necesaria para continuar la ejecución del proceso, cuando se hubieren presentado incidentes en el uso de los mismos.

Los casos en que se puede utilizar este servicio deben corresponder a uno de los relacionados a continuación:

Sólo aplica para declaraciones de exportación consolidadas.

Las Solicitudes de Autorización de Embarque asociadas a la Declaración

de Exportación Consolidada deben encontrarse vigentes (contrato de suministro vigente).

La Declaración de Exportación Consolidada no debe relacionar embarques fraccionados que se hayan consolidado manualmente.

Los incidentes que se pueden solucionar son los siguientes:

Declaraciones de Exportación Consolidadas generadas con información duplicada en los manifiestos.

Declaraciones de Exportación Consolidadas generadas sin datos del manifiesto de carga.

Declaraciones de Exportación Consolidadas generadas con inconsistencias en los datos de las series o subpartidas arancelarias.

La Cartilla que ilustra sobre el procedimiento para la utilización de este servicio, se encuentra disponible en la página de la entidad, www.dian.gov.co en la siguiente ruta: DIAN Virtual / Capacitación / Salida de Mercancías / Cartillas.

De otra parte, se informa que también se ha puesto a disposición de los declarantes y exportadores, el nuevo servicio de Solicitud de Plazos y Prórrogas dentro del proceso de Salida de Mercancías a través de los servicios informáticos electrónicos, que permite; Solicitar plazos, ampliaciones de plazos, términos de permanencias de las mercancías en el exterior y prórrogas de exportaciones temporales a definitivas, según el caos y la Cartilla que establece el procedimiento para su utilización puede ser consultada en la ruta indicada.

**MINISTERIO DE COMERCIO,
INDUSTRIA Y TURISMO
CIRCULAR No. 026**

Para: USUARIOS Y FUNCIONARIOS
MINISTERIO DE COMERCIO,
INDUSTRIA Y TURISMO

De: DIRECCIÓN DE COMERCIO
EXTERIOR

Asunto: REGISTRO DE
EXPORTACIÓN DE SERVICIOS
TURÍSTICOS y SERVICIOS
HOTELEROS – MODIFICA CIRCULAR
012 DE 2009

Fecha: Bogotá, D.C., Jul. 9 de 2009

Para su conocimiento y aplicación nos permitimos informar que el artículo 16 de la Ley 1101 de 2006, por la cual se modifica la Ley 300 de 1996 – Ley General de Turismo, establece:

“Incentivos Tributarios. Únicamente los prestadores de servicios turísticos debidamente inscritos en el Registro Nacional de Turismo podrán ser beneficiarios de los incentivos tributarios consagrados a su favor. La omisión de la actualización del Registro Nacional de Turismo, así como el incumplimiento en el pago de la contribución parafiscal, producirá la pérdida del incentivo tributario correspondiente al año fiscal en el cual se presente la omisión o incumplimiento”.

De acuerdo con lo anterior, los exportadores de servicios turísticos y servicios hoteleros, no requieren del registro de la Declaración Escrita Sobre los Contratos de Exportación de Servicios ante la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de

Comercio, Industria y Turismo, establecida en el artículo 6º del Decreto 2681 de 1999, para obtener la exención del impuesto sobre las ventas de que trata el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

La presente Circular rige a partir de la fecha de su publicación y modifica en lo pertinente la Circular No. 012 del 17 de abril de 2009.

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y
ADUNAS NACIONALES
RESOLUCIÓN NÚMERO 7929
28/07/2009
DIAN**

Por la cual se señala el contenido y las características técnicas de la información tributaria establecida en los artículos 623, 623-1 y 623-2 (Sic) del Estatuto Tributario, que debe ser presentada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, las cooperativas de ahorro y crédito, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares del cooperativismo, las cooperativas multiactivas e integrales y los fondos de empleados que realicen actividades financieras, por el año gravable 2009.

En uso de sus facultades legales consagradas en el artículo 6 numerales 12 y 22 del Decreto 4048 de 2008 y en los artículos 631-2, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario

RESUELVE

ARTICULO 1. Información de cuentas corrientes y/o ahorros e inversiones. Los bancos y demás entidades vigiladas por la

Superintendencia Financiera, las cooperativas de ahorro y crédito, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares del cooperativismo, las cooperativas multiactivas e integrales y los fondos de empleados que realicen actividades financieras, deberán informar, según lo dispuesto en el literal a) del artículo 623 del Estatuto Tributario, los siguientes datos de sus cuentahabientes y ahorradores, relativos al año gravable 2009.

1. Apellidos y nombres o razón social, identificación, dirección, número de la(s) cuenta(s) y tipo de cuenta, de cada una de las personas o entidades a cuyo nombre se hayan efectuado en cuentas corrientes y/o de ahorro, movimientos contables de naturaleza crédito, cuyo valor anual acumulado sea superior a veinticinco millones de pesos (\$25.000.000), aunque al discriminar por cuenta, los valores a reportar sean menores.

Así mismo, cuando el saldo a 31 de diciembre de una o varias cuentas corrientes y/o de ahorro de un mismo cuentahabiente sea igual o superior a cinco millones de pesos (\$5.000.000); con indicación del valor del movimiento efectuado durante el año por cada una de las cuentas y de su saldo a 31 de diciembre. Adicionalmente, deberá informarse el número de titulares secundarios y/o firmas autorizadas, independientemente que a 31 de diciembre dichas cuentas se encuentren canceladas, así como el código de exención al Gravamen a los Movimientos Financieros, en cuentas corriente y/o de ahorros.

La información a que se refiere este numeral deberá ser suministrada en el FORMATO 1019, Versión 7.

Para informar el tipo de cuenta, se debe utilizar la siguiente codificación:

1. Cuenta de ahorros
2. Cuenta corriente
3. Cuenta de ahorro para el fomento a la construcción, AFC

Los agentes de retención del Gravamen a los Movimientos Financieros deberán identificar las cuentas corrientes o de ahorros marcadas como exentas del tributo, de acuerdo con la siguiente codificación:

- 1) Retiros de cuentas de ahorro, numeral 1 del artículo 879 del E. T.
- 2) Operaciones establecidas en el numeral 3 del artículo 879 del E. T.
- 3) Operaciones establecidas en el numeral 7 del artículo 879 del E. T.
- 4) Operaciones establecidas en el numeral 9 del artículo 879 del E. T.
- 5) Operaciones establecidas en el numeral 10 del artículo 879 del E. T.
- 6) Operaciones establecidas en el numeral 12 del artículo 879 del E. T.
- 7) Cuentas corrientes y/o de ahorro, identificadas como exentas del gravamen a los movimientos financieros por cuentahabientes que tienen contratos de estabilidad tributaria.
- 8) Operaciones de desembolso de créditos establecidas en el numeral 11 del artículo 879 del E. T.
- 9) Cuentas marcadas como exentas del gravamen por otros conceptos.
- 10) Cuentas no exentas del tributo

Parágrafo 1. Del total de créditos efectuados en la (s) cuenta (s) de un titular, la entidad obligada a enviar la información, deberá descontar el valor correspondiente a los cheques devueltos y el de los traslados o transferencias entre cuentas de un mismo titular, incluidos los traslados o transferencias entre cuentas

individuales y de ahorro colectivo, realizados en la misma entidad.

Parágrafo 2. La información se debe consolidar separadamente por cada cuenta y deberán informar la identificación de la totalidad de las personas o entidades que figuren como titulares principales y secundarios de las cuentas corrientes y/o de ahorro; como la de quienes sin tener tal calidad, son autorizados para realizar operaciones en relación con la respectiva cuenta.

2. Apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades a quienes, durante el año, se les haya emitido o renovado a su favor uno o más Certificados a Término Fijo y/o cualquier otro(s) depósito(s), cuando el valor acumulado sea superior a cinco millones de pesos (\$5.000.000), aunque al discriminar por título los valores a reportar sean menores, con indicación, para cada título, del saldo inicial, los intereses causados, el movimiento de las inversiones efectuadas durante el año, el saldo a 31 de diciembre de 2009, el número del documento o certificado y el número de titulares secundarios, independientemente que a 31 de diciembre dichos títulos se hubieren cancelado.

La información a que se refiere este numeral deberá ser suministrada en el FORMATO 1020, Versión 6. La información se debe consolidar separadamente por cada título y deberán informar la identificación de la totalidad de las personas o entidades que figuren como titulares secundarios de los certificados de depósito y/o cualquier otro(s) depósito(s).

Parágrafo. La renovación de certificados de depósito a término durante el año gravable no constituye un nuevo depósito o una nueva inversión que deba sumarse al valor del certificado original. En la renovación, solo deben reportarse los rendimientos o adiciones que se capitalicen.

ARTICULO 2. Información de inversiones en carteras colectivas, fondos mutuos de inversión y demás fondos administrados por sociedades vigiladas por la Superintendencia Financiera. Los administradores de carteras colectivas, fondos mutuos de inversión y demás fondos administrados por sociedades vigiladas por la Superintendencia Financiera, deberán bajo su propio NIT informar según lo dispuesto en el literal a) del artículo 623 del Estatuto Tributario, los siguientes datos de sus inversionistas y/o partícipes, relativos al año gravable 2009:

Apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada uno de los inversionistas y/o partícipes y/o ahorradores que durante el año, se les haya suscrito a su favor uno o más contratos y/o ahorros, cuando el valor sea superior a cinco millones de pesos (\$5.000.000), aunque al discriminar por título los valores a reportar sean menores; con indicación, para cada inversionista y/o partícipe y/o ahorrador, del valor del saldo inicial, el valor de las inversiones y/o ahorros efectuados en el año, los rendimientos y/o utilidades causados, el saldo a 31 de diciembre de 2009, el número del título, documento o contrato, número de titulares secundarios, y el tipo de fondo, independientemente que a 31 de diciembre dichos títulos y/o contratos se hubieren cancelado.

La información a que se refiere este artículo deberá ser suministrada en el FORMATO 1021, Versión 6.

Para informar el tipo de fondo o cartera colectiva, se debe utilizar la siguiente codificación:

3. Fondo Mutuo de Inversión
5. Otros fondos
6. Cartera Colectiva

Parágrafo 1. La información se debe consolidar separadamente por cada título o contrato y deberán informar la identificación de la totalidad de las personas o entidades que figuren como titulares secundarios de los títulos o contratos.

Parágrafo 2. En el caso de los fondos de valores, fondos comunes ordinarios y demás fondos que hubieren cambiado su denominación de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 2175 de 2007, deberá tenerse en cuenta lo señalado en dicha normatividad.

ARTICULO 3. Información de fondos de pensiones, respecto a ahorros voluntarios. Los fondos de pensiones deberán informar, según lo dispuesto en el literal a) del artículo 623 del Estatuto Tributario, los siguientes datos de las personas que efectuaron ahorros voluntarios de pensiones, relativos al año gravable 2009:

Apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada uno de los ahorradores, con indicación del valor del saldo inicial, los ahorros efectuados en el año, los retiros efectuados en el año, gravados y no gravados, los rendimientos y/o utilidades causadas y el saldo a 31 de diciembre de 2009, independientemente que a 31 de diciembre dichos ahorros se hubieren

retirado totalmente Apellidos. La información a que se refiere este artículo deberá ser suministrada en el FORMATO 1022, Versión 7.

Parágrafo. En los casos en los cuales no se hubieren efectuado retiros se debe diligenciar este valor con cero.

ARTICULO 4. Información de consumos con tarjetas crédito. Los bancos y demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera deberán informar, según lo dispuesto en el literal b) del artículo 623 del Estatuto Tributario, los siguientes datos de los tarjetahabientes, relativos al año gravable 2009:

Apellidos y nombres o razón social, identificación, número de tarjeta, clase de tarjeta y dirección de cada una de las personas o entidades que durante el respectivo año hayan efectuado adquisiciones, consumos, avances o gastos con tarjetas crédito, cuando el valor anual acumulado sea superior a veinte millones de pesos (\$ 20.000.000), aunque al discriminar por tarjeta los valores a reportar sean menores, con indicación del valor total del movimiento efectuado durante el año, en el FORMATO 1023, Versión 6.

Para informar la clase de tarjeta, se debe utilizar la siguiente codificación:

1. Tarjeta de crédito principal
2. Tarjeta de crédito amparada
3. Tarjeta de crédito empresarial

ARTICULO 5. Información de ventas a través del sistema de tarjetas de crédito. Los bancos y demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, deberán informar según lo dispuesto en el literal c) del artículo 623 del Estatuto Tributario, los datos que se indican a continuación, relativos al año

gravable 2009, de las personas o entidades que hayan efectuado ventas o prestación de servicios con tarjeta de crédito:

Apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades que durante el respectivo año hayan efectuado ventas o prestación de servicios y, en general, hayan recibido ingresos a través del sistema de tarjetas de crédito, cuando la cuantía sea superior a diez millones de pesos (\$10.000.000) con indicación del valor total del movimiento acumulado de las ventas y/o prestación de servicios efectuados durante el año y el valor del impuesto sobre las ventas, en el FORMATO 1024, Versión 6.

ARTICULO 6. Información de préstamos otorgados por los bancos, demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera y por los fondos de empleados. Los bancos, demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera y los fondos de empleados deberán informar por el año gravable 2009, según lo dispuesto en el artículo 623-2 (Sic) del Estatuto Tributario, los apellidos y nombres o razón social, identificación y dirección de cada una de las personas o entidades a las cuales se les hayan efectuado préstamos cuyo valor anual acumulado sea superior a veinte millones de pesos (\$20.000.000), con indicación de la clase de préstamo y del monto acumulado por préstamo, no obstante al discriminar por préstamo, los valores parciales a reportar sean menores, en el FORMATO 1026, Versión 6.

Parágrafo. En los créditos de consumo, no se informarán los créditos

otorgados a través del sistema de tarjeta de crédito.

Para la información de los préstamos otorgados se debe utilizar la siguiente codificación, según la clase de préstamo:

1. Préstamos comerciales
2. Préstamos de consumo
3. Préstamos hipotecarios
4. Otros préstamos

ARTICULO 7. Información a suministrar por diferencias presentadas en los estados financieros y la declaración de renta y complementarios. Los bancos y demás entidades financieras deberán informar, según lo dispuesto en el artículo 623-1 del Estatuto Tributario, respecto de las operaciones de crédito realizadas en el año gravable 2009, aquellos casos en los cuales los estados financieros presentados con ocasión de la respectiva operación arrojen una utilidad, antes de impuestos, que exceda en más de un cuarenta por ciento (40%) la renta líquida que figure en la declaración de renta y complementarios que corresponda al mismo período del estado financiero.

Igual información deberán enviar cuando el valor del patrimonio contable exceda en más de un cuarenta por ciento (40%) el patrimonio líquido, indicando los apellidos y nombre o razón social e identificación de cada una de las personas o entidades a las cuales se les hayan efectuado préstamos, con indicación del valor de la utilidad y/o pérdida antes de impuestos, el patrimonio contable que figure en los estados financieros y el valor de la renta líquida y/o pérdida líquida y el patrimonio líquido que figure

en la declaración de renta y complementarios.

La información solicitada en este artículo deberá ser suministrada en el FORMATO 1025, Versión 6. Para informar las diferencias presentadas, se debe utilizar la siguiente codificación, según el concepto a que corresponda:

- Utilidad antes de impuesto vs renta líquida, en el concepto 1001.
- Utilidad antes de impuesto vs pérdida líquida, en el concepto 1002.
- Pérdida antes de impuesto vs renta líquida, en el concepto 1003.
- Pérdida antes de impuesto vs pérdida líquida, en el concepto 1004.
- Patrimonio contable vs patrimonio líquido, en el concepto 1005.
- Patrimonio contable negativo vs patrimonio líquido, en el concepto 1006.

ARTICULO 8. Unidad monetaria para la presentación de la información.

Los valores se deben informar en pesos, sin decimales, ni comas, ni fórmulas.

ARTICULO 9. Plazos para presentar la información.

El plazo para la entrega de la información a que se refiere el artículo 623-1, será establecido por el Gobierno Nacional.

Para la entrega de la información a que se refieren los artículos 623 y 623-2 (sic), deberá tenerse en cuenta el último dígito del NIT del informante cuando se trate de un gran contribuyente o los dos últimos dígitos

del NIT del informante cuando se trate de una persona jurídica, y suministrarse a más tardar en las siguientes fechas:

GRANDES CONTRIBUYENTES:

Último Dígito	Fecha
1	06 de Abril de 2010
2	07 de Abril de 2010
3	08 de Abril de 2010
4	09 de Abril de 2010
5	12 de Abril de 2010
6	13 de Abril de 2010
7	14 de Abril de 2010
8	15 de Abril de 2010
9	16 de Abril de 2010
0	19 de Abril de 2010

PERSONAS JURÍDICAS:

Últimos Dígitos	Fecha
01 a 05	20 de Abril de 2010
06 a 10	21 de Abril de 2010
11 a 15	22 de Abril de 2010
16 a 20	23 de Abril de 2010
21 a 25	26 de Abril de 2010
26 a 30	27 de Abril de 2010
31 a 35	28 de Abril de 2010
36 a 40	29 de Abril de 2010

41 a 45 de 2010	30 de Abril de
46 a 50 de 2010	03 de Mayo
51 a 55 de 2010	04 de Mayo
56 a 60 de 2010	05 de Mayo
61 a 65 de 2010	06 de Mayo
66 a 70 de 2010	07 de Mayo
71 a 75 de 2010	10 de Mayo
76 a 80 de 2010	11 de Mayo
81 a 85 de 2010	12 de Mayo
86 a 90 de 2010	13 de Mayo
91 a 95 de 2010	14 de Mayo
96 a 00 de 2010	18 de Mayo

ARTICULO 10. Forma de presentación de la información. La información a que se refiere la presente Resolución debe ser presentada en forma virtual utilizando los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, haciendo uso de la firma digital respaldada con certificado digital emitido por la DIAN.

Parágrafo. Cuando la DIAN lo autorice, podrá utilizarse firma digital respaldada con certificado digital emitido por entidades externas.

ARTICULO 11. Contingencia. Cuando por inconvenientes técnicos no haya disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos y, en consecuencia, el obligado no pueda cumplir con la presentación de la información a que se refiere la presente

Resolución en forma virtual, deberá acercarse a la Dirección Seccional o puntos habilitados por la DIAN llevando la información en unidades extraíbles USB y el archivo de firma digital para su respectiva presentación.

Si agotado el procedimiento anterior no es posible la presentación virtual por el obligado y la Subdirección de Gestión de Tecnología y Telecomunicaciones o dependencia que haga sus veces, establece que la no disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos, impide cumplir efectivamente con la obligación de informar, así lo dará a conocer mediante comunicado. En este evento, el informante podrá cumplir con el respectivo deber legal dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes a la finalización de los vencimientos establecidos para la presentación de la respectiva información, sin que ello implique extemporaneidad y sin perjuicio de que el informante la presente antes.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se presenten situaciones de fuerza mayor no imputables a los informantes ni a la DIAN, la Dirección General podrá habilitar términos con el fin de facilitar el cumplimiento del respectivo deber legal.

Parágrafo. Para efectos de lo dispuesto en la presente Resolución, el obligado a presentar virtualmente la información, deberá prever con suficiente antelación el adecuado funcionamiento de los medios requeridos para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones.

En ningún caso constituirán causales de justificación de la extemporaneidad en la presentación de la información:

- Los daños en los sistemas, conexiones y/o equipos informáticos del informante,
- Los daños en el mecanismo de firma con certificado digital,
- El olvido de las claves asociadas al mismo, por quienes deben cumplir el deber formal de declarar,
- El no agotar los procedimientos previos a la presentación de la información, como el trámite de Inscripción o actualización en el Registro Único Tributario y/o de la activación del mecanismo de firma digital o asignación de un nuevo mecanismo de firma amparado con certificado digital, u obtención de la clave secreta por quienes deben cumplir con la obligación de informar en forma virtual o la solicitud de cambio o asignación con una antelación inferior a tres (3) días hábiles al vencimiento.

ARTICULO 12. Sanciones. Cuando no se suministre la información dentro de los plazos establecidos, cuando el contenido presente errores, o no corresponda a lo solicitado, habrá lugar a la aplicación de las sanciones contempladas en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

ARTICULO 13. Formatos y especificaciones técnicas. La información a que se refiere la presente Resolución, deberá enviarse teniendo en cuenta las especificaciones técnicas contenidas en los formatos establecidos en los Anexos Nos. 36 a 43 de la Resolución 03841 de 2008, publicada en el Diario Oficial 46.984 de mayo 9 de 2008, los cuales se

entienden como parte integral de esta Resolución.

Para diligenciar la casilla de tipo de documento del tercero, se debe utilizar la siguiente codificación:

11. Registro civil de nacimiento
12. Tarjeta de identidad
13. Cédula de ciudadanía
21. Tarjeta de extranjería
22. Cédula de extranjería
31. NIT
41. Pasaporte
42. Tipo de documento extranjero

ARTICULO 14. Vigencia. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación.

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

Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de julio de dos mil nueve (2009)

Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

NÚMERO INTERNO: 16577

INVERAMÉRICA S.A., contra LA NACIÓN - SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO, CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ Y DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 22 de febrero de 2007, desestimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra los

actos administrativos por los cuales la Cámara de Comercio de Bogotá rechazó la solicitud de devolución del impuesto de registro, formulada por la actora.

ANTECEDENTES

Con fundamento en el artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, el 28 de febrero de 1997 INVERAMÉRICA S.A., pagó ante la Cámara de Comercio \$207.900.000 por concepto del impuesto de registro, en razón de la inscripción en el registro mercantil del certificado de revisor fiscal en donde constaba el aumento del capital suscrito de la sociedad.

Con base en la sentencia de 4 de septiembre de 1998, en la que el Consejo de Estado declaró la nulidad del artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, el 14 de abril de 1999 INVERAMÉRICA S.A., pidió la devolución del impuesto pagado.

Por Resolución 56 de 15 de junio de 1999 la Cámara de Comercio negó la petición y por Resolución 91 de 25 de agosto del mismo año confirmó en reposición la negativa.

Mediante Resolución 2333 de 7 de febrero de 2000 la Superintendencia de Industria y Comercio confirmó en apelación el rechazo de la devolución.

LA DEMANDA

INVERAMÉRICA S.A., solicitó la nulidad de los actos administrativos por los cuales la Cámara de Comercio de Bogotá y la Superintendencia de Industria y Comercio rechazaron la solicitud de devolución del impuesto de registro y a título de restablecimiento del derecho pidió que se declare que el

documento sometido a registro el 28 de febrero de 1997 no constituye hecho generador del impuesto de registro y que se ordene a la demandada la devolución del impuesto pagado, con los intereses correspondientes y actualización, por ser un pago de lo no debido.

La actora invocó como vulnerados los artículos 13, 95 [9], 338 y 363 de la Constitución Política; 226, 229, 230, 233 [parágrafo 1] y 235 de la Ley 223 de 1995; 683 y 850 del Estatuto Tributario y 15 [7] del Decreto 650 de 1996.

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

La Ley 223 de 1995 consagró como hecho generador del impuesto de registro, la inscripción de actos, documentos y negocios sujetos a registro de acuerdo con las disposiciones legales. El artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996 estableció que los documentos sobre aumento de capital suscrito están gravados con el impuesto de registro.

En sentencia de 4 de septiembre de 1998 el Consejo de Estado declaró la nulidad del artículo 8 [b] del Decreto Reglamentario 650 de 1996, con fundamento en que la Ley 223 no sujetó al impuesto de registro, el incremento del capital suscrito. En consecuencia, no se configuró el hecho generador del tributo.

Al anularse la norma se generó un enriquecimiento sin causa, porque los valores recaudados no tienen fuente legal, pues, en virtud de los efectos retroactivos del fallo de nulidad, por el año 1997 no había lugar a liquidar y

pagar el impuesto de registro sobre los incrementos de capital suscrito.

En sentencia de 19 de marzo de 1999 el Consejo de Estado declaró la nulidad del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, que fijaba un plazo de quince días hábiles, a partir de la solicitud del registro para pedir la devolución. En consecuencia, la norma que regula la devolución del impuesto de registro, es el artículo 850 del Estatuto Tributario, precepto que fue desarrollado por el artículo 21 del Decreto 1000 de 1997 y que en concordancia con el artículo 2536 del Código Civil, fija un plazo de diez años para solicitar la devolución. Por lo tanto, no existe ninguna situación jurídica consolidada, ya que el término para pedir la devolución se encuentra vigente.

Al negar la solicitud de devolución se violaron los principios de igualdad, equidad y espíritu de la justicia en materia tributaria, pues el reglamento dio un tratamiento diferente a las sociedades por acciones, razón por la cual fue declarado nulo.

LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

EL DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA propuso la excepción de ausencia de ilegalidad de los actos acusados y se opuso a las pretensiones así:

Según el concepto 2229 de 28 de octubre de 1998 de la Subdirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público sobre los efectos de nulidad del artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, la declaratoria de nulidad de los actos administrativos produce efectos retroactivos, pero

quedan a salvo las situaciones cumplidas.

Según dicho concepto, no hay lugar a la devolución de los tributos causados y pagados en vigencia de la norma que se anula, motivo por el cual la actora no tiene derecho a la devolución del impuesto cancelado ni de los intereses de mora que reclamó en la demanda.

LA CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ propuso la excepción de inepta demanda, porque la actora no precisó el concepto de violación de las normas invocadas como violadas. Además, se opuso a las pretensiones con base en las razones que se resumen de la siguiente manera:

De acuerdo con los artículos 110 y 376 del Código del Comercio en concordancia con el Decreto 1154 de 1984 y el artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, la Cámara de Comercio liquidó y recaudó el impuesto de registro, por la inscripción de la certificación del revisor fiscal de la sociedad, contentiva del aumento de capital suscrito de la actora.

A raíz de la sentencia de 4 de septiembre de 1998 del Consejo de Estado, que declaró la nulidad del artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, la Cámara solicitó concepto a la Gobernación de Cundinamarca, como beneficiaria del tributo, para que se pronunciara sobre los efectos de la mencionada providencia. El Departamento informó que acogía al concepto de 28 de octubre de 1998 de la Dirección General de Apoyo Fiscal (DAF) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, conforme al cual no hay lugar a la devolución de los impuestos que se causaron y pagaron en vigencia de la norma, por tratarse de una situación consolidada.

El impuesto de registro recaudado el 28 de febrero de 1997 tuvo origen en el artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, norma que fue anulada por el Consejo de Estado el 4 de septiembre de 1998, de manera que al momento del pago existía una causa real y lícita para el mismo.

En la fecha en que la Cámara liquidó y recaudó el impuesto de registro, estaba vigente el artículo 15 [6] del Decreto 650 de 1996, que fijaba un plazo de quince días hábiles para pedir la devolución de los pagos en exceso y de lo no debido, puesto que el término en mención fue anulado por el Consejo de Estado en sentencia de 19 de marzo de 1999. Sólo a partir de la declaratoria de nulidad, el plazo para solicitar la devolución del pago en exceso o de lo no debido es de dos años (artículo 854 del Estatuto Tributario y no de diez, como lo sostuvo la actora.

Como la liquidación y recaudo del impuesto se hizo en vigencia del artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996 y al no haber reclamado la devolución dentro del plazo que consagraba el artículo 15 [6] *ibídem*, la situación de la actora quedó completa y consolidada.

A pesar de que los fallos de nulidad tienen efectos retroactivos, no pueden afectar situaciones jurídicas consolidadas con anterioridad a la fecha del fallo ni revivir términos para impugnar o reclamar.

EI DISTRITO CAPITAL alegó que la Cámara de Comercio, quien no tenía capacidad ni atribución para resolver sobre la solicitud de devolución. Ello, porque dicha entidad sólo tiene la función de devolver el tributo si cometió un error de registro, situación que difiere sustancialmente de la que se presenta en esta oportunidad, en la cual la devolución pende de una

controversia atinente a la determinación oficial del tributo, evento en el cual son los departamentos quienes deben resolver si devuelven los dineros o no, previo cumplimiento de los requisitos de los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario.

Ni el departamento de Cundinamarca como administrador del impuesto ni el Distrito Capital como partícipe del mismo, tuvieron oportunidad de discutir administrativamente sobre la legalidad del registro del cual se pidió la devolución, por lo que en caso de ordenar a estas entidades territoriales la devolución del impuesto de registro, se vulnerarían los artículos 289, 287 [3], 298 300 [4], 304 [11] de la Constitución Política.

La Nación- Superintendencia De Industria Y Comercio se opuso por los motivos que siguen:

Las afirmaciones del demandante no tienen fundamento legal, puesto que desconocen que bajo la vigencia del artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996 era obligatorio el pago del impuesto de registro por la inscripción del aumento de capital suscrito.

La Superintendencia decidió el recurso de apelación contra el acto de la Cámara de Comercio que negó la solicitud de devolución, por lo que se agotó la vía gubernativa en lo que se relaciona con los actos demandados.

No hay lugar a la devolución del impuesto de registro porque al momento de la notificación de la sentencia del Consejo de Estado de 4 de septiembre de 1998, el pago del impuesto realizado el 28 de febrero de 1997, no se encontraba en discusión en la vía gubernativa, ni ante la Jurisdicción, es decir, su situación estaba jurídicamente consolidada.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal desestimó las súplicas de la demanda por las razones que se compendian de la siguiente manera:

El artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996 preveía el impuesto de registro sobre el aumento de capital suscrito. En sentencia de 4 de septiembre de 1998 el Consejo de Estado anuló la expresión “*aumento de capital suscrito o de*” del artículo en mención, dado que de acuerdo con la Ley 223 de 1995, el aumento del capital suscrito no constituía hecho generador del tributo.

Sólo a partir de la Ley 488 de 1998 el aumento de capital suscrito es hecho generador del impuesto de registro, por lo que los pagos efectuados con anterioridad a dicha norma son indebidos por violación del artículo 226 de la Ley 223 de 1995, siempre que se esté frente a una situación jurídica no consolidada.

Si bien las sentencias de nulidad se aplican a situaciones jurídicas no consolidadas, en el presente caso la situación está consolidada, dado que si el pago del impuesto se hizo el 28 de febrero de 1997, los dos años para pedir la devolución, vencían el 28 de febrero de 1999 (artículo 854 del Estatuto Tributario). Sin embargo, la solicitud de devolución se presentó el 14 de abril de 1999, cuando ya había vencido el plazo de los artículos 850 y 854 del Estatuto Tributario, que eran aplicables en virtud de la sentencia de 19 de marzo de 1999 que declaró la nulidad del artículo 15 del Decreto 650 de 1996 en cuanto fijó un plazo de quince días hábiles para pedir la devolución.

Los efectos “*ex tunc*” de las sentencias de nulidad se aplican a situaciones jurídicas en discusión o en aquellas en las cuales el término para hacerlo no haya vencido, lo que no sucedió en este caso, ya que el plazo para que la contribuyente solicitara la devolución del pago de lo no debido por concepto del impuesto de registro había precluido y su situación se había consolidado, razón por la que no hay lugar al reintegro de lo pagado por concepto del tributo en mención.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La actora apeló por las siguientes razones:

La situación jurídica de INVERAMÉRICA S.A., no se encontraba consolidada porque era susceptible de ser debatida ante las autoridades administrativas, puesto que no había vencido el término de diez años para solicitar la devolución del impuesto de registro indebidamente pagado.

En asuntos similares, el Consejo de Estado ha reconocido que las sentencias de nulidad de actos generales afectan situaciones jurídicas que no estén consolidadas, o sea, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante la Administración o la Jurisdicción.

Como no existe norma especial que establezca un plazo para solicitar la devolución del impuesto de registro, dado que el artículo 15 del Decreto 650 de 1996 fue declarado nulo, debe aplicarse el término de los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, que regula las devoluciones de pagos de lo no debido y remite al artículo 2536 del Código Civil, como lo ha precisado

reiteradamente la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

Aun cuando se acepte que el término para solicitar la devolución del pago de lo no debido es de dos años, la solicitud de la actora fue oportuna, dado que el plazo debe contarse a partir de la declaratoria de nulidad del artículo 8 [(b) del Decreto 650 de 1996, esto es, desde el 4 de septiembre de 1998, como lo precisó la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

No es posible que exista una situación jurídica consolidada con base en la aplicación de una norma ilegal, dado que la misma fue expedida por el Gobierno con exceso de la potestad reglamentaria.

En casos similares, el Consejo de Estado ha accedido a las pretensiones de la demanda, con fundamento en la aplicación de los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario por lo que con base en el mismo criterio, deben anularse los actos acusados y ordenar la devolución del impuesto indebidamente pagado por la actora.

No tiene sentido el argumento de la Cámara de Comercio, en el sentido de que el plazo para pedir la devolución del pago de lo no debido era de quince (15) días, según el Decreto 650 de 1996, comoquiera que dicho lapso se cumplía antes de que el Consejo de Estado hubiera anulado el artículo 8 [(b) del citado decreto y, por lo mismo, no se había convertido en un pago indebido.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

EL DEPARTAMENTO insistió en que la situación jurídica de la actora estaba consolidada, puesto que si bien el Consejo de Estado anuló el artículo 8 [(b) del Decreto 650 de 1996, cuando se

causó el impuesto (28 de febrero de 1997), dicha norma se encontraba vigente. En apoyo de su criterio, citó la sentencia de 29 de agosto de 2002 del Consejo de Estado, respecto de la cual la Corporación declaró impróspero el recurso extraordinario de súplica.

LA DEMANDANTE reiteró los argumentos de la demanda y del recurso.

La Cámara De Comercio De Bogotá insistió en que la situación jurídica de la demandante se encuentra consolidada y añadió que no resulta procedente declarar que el certificado del revisor fiscal sobre el aumento del capital suscrito no es un documento que objeto de registro, pues, según los artículos 110 [5] y 376 del Código de Comercio y el Decreto 1154 de 1984, el citado documento debe inscribirse en el registro mercantil.

El Distrito Capital reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda.

La Nación- Superintendencia de Industria y Comercio no alegó de conclusión y el Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación interpuesta por la actora, decide a la Sala si se ajustan a derecho los actos por los cuales la Cámara de Comercio de Bogotá y la Superintendencia de Industria y Comercio negaron a la recurrente la devolución del impuesto de registro pagado por la inscripción en el registro mercantil del certificado del revisor fiscal donde constaba el aumento de capital suscrito de la sociedad.

En concreto, determina si en razón del fallo de la Sección de 4 de septiembre de 1998, expediente 8705, que anuló el artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996 en cuanto sujetaba al impuesto en mención los actos de aumento de capital suscrito, el impuesto pagado por la actora el 28 de febrero de 1997 (folio 23 c.ppal), debía ser devuelto por la Cámara de Comercio.

Pues bien, en virtud de los artículos 226 a 235 de la Ley 223 de 1995, se creó el impuesto de registro por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los que sean parte o beneficiarios los particulares y que de acuerdo con las disposiciones legales deban inscribirse en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio (artículo 226).

El artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, reglamentario de dicha ley, fijó la base gravable del tributo en casos **de aumento de capital suscrito** y de capital social. En sentencia de 4 de septiembre de 1998, expediente 8705, la Sala anuló la norma en mención en cuanto sometía al impuesto de registro los aumentos de capital suscrito, porque violaba el artículo 226 de la Ley 223 de 1995, dado que las normas legales no prevén el aumento del capital suscrito como acto sujeto a registro mercantil.

En reiterada jurisprudencia, la Sala ha precisado que los fallos de nulidad producen efectos "*ex tunc*", es decir, desde cuando se profirió el acto anulado, por lo que las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban al momento de su expedición. De igual manera, ha dicho la Sala que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter

general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, esto es, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

De otra parte, el artículo 15 [inciso 6] del Decreto Reglamentario 650 de 1996, fijaba un término especial de quince días para que los contribuyentes del impuesto de registro pidieran la devolución de los pagos en exceso y de lo no debido. El inciso en mención fue anulado por la Sala, porque la norma supuestamente reglamentada (artículo 233 de la Ley 223 de 1995), no previó ningún término para solicitar la devolución de los pagos en mención, por lo que mal podía hacerlo el reglamento.

Al anular el artículo 15 [6] del Decreto 650 de 1996, la Sala precisó, además, que como consecuencia de la nulidad, el plazo que tienen los contribuyentes para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido por concepto del impuesto registro, es el previsto en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario, y no el de prescripción del Código Civil. En dicha oportunidad sostuvo la Sección:

no cabe entender que la devolución de que trata el inc. 6o. del artículo 15 del aludido Decreto 650 de 1996 [de pagos en exceso o de lo no debido], haya quedado sin plazo, ni pretenderse que tal plazo sea el previsto por normas generales como la de los artículos 2535 y 2536 del Código Civil, extremos inaceptables, toda vez la propia Ley 223 de 1995, en su artículo 235, como lo admite el actor, dispone que los diversos aspectos que constituyen la 'administración' del tributo a cargo de

los departamentos, en los que se incluye el procedimiento de devolución y sus términos, se rijan por las disposiciones del Estatuto Tributario nacional.

Por consiguiente, en cualquier circunstancia en que se tenga por realizado el supuesto del pago en exceso o del pago de lo no debido del impuesto de registro, debe entenderse que el plazo para la devolución de dicho pago se rige por las disposiciones de los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario nacional, mientras no se establezca otra norma que disponga válidamente lo contrario.

Según el criterio fijado en la sentencia de 19 de marzo de 1999, a que se ha hecho mención, el plazo que tendría un contribuyente para pedir **la devolución del pago en exceso o de lo no debido**, es el del artículo 854 del Estatuto Tributario, esto es, **de dos años que es el previsto para la devolución de saldos a favor**.

Con fundamento en la posición que antecede, al resolver casos similares al que ahora se analiza, la Sección entendió que el plazo para pedir la devolución del impuesto de registro como consecuencia del fallo de nulidad parcial del artículo 8[b] del Decreto 650 de 1996 era de **dos años contados a partir de la declaración del tributo**, motivo por el cual mientras dicho lapso no hubiera vencido, la situación no se encontraba consolidada y procedía la solicitud de reintegro.

Sin embargo, en reiterada jurisprudencia sobre la devolución del pago de lo no debido en materia de tributos aduaneros, **en los cuales también resultan aplicables las normas del Estatuto Tributario**, como

lo ordena el artículo 561 del Decreto 2685 de 1999, la Sala ha precisado que el término para pedir la devolución del pago de lo no debido es el previsto en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, reglamentario del procedimiento de compensaciones y devoluciones del Estatuto Tributario, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva fijado en el artículo 2536 del Código Civil.

Así, en sentencia de 29 de septiembre de 2005, expediente 15253, cuyo criterio, se insiste, ha sido constante, como se corrobora en las providencias citadas, la Sala precisó:

“[...] artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 [Estatuto Aduanero], remite a las normas del Estatuto Tributario para efectos de la devolución o compensación de tributos aduaneros, en los aspectos no regulados especialmente. La devolución del pago de lo no debido no se encuentra regulada de manera especial por la norma aduanera, por lo que se rige por los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997. Así las cosas, el demandante contaba con diez (10) años para solicitar la devolución del pago de lo no debido, que era el término vigente al tiempo de la solicitud de devolución, para la prescripción de la acción ejecutiva establecida por el artículo 2536 del Código Civil”.

El mismo razonamiento fijado para la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido en tributos aduaneros, **es aplicable en la devolución del pago de lo no debido en impuestos como el de registro**, pues, tanto el artículo 561 del Estatuto Aduanero como el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, sobre administración y control del impuesto de registro, remiten a las normas del Estatuto Tributario para los

procedimientos de devolución y compensación (que son aspectos de la administración del tributo).

A su vez, las normas del Estatuto Tributario sobre devoluciones y compensaciones (artículos 815 y ss y 850 y ss), fueron reglamentadas por el Decreto 1000 de 1997, por lo que al aplicar el procedimiento de devoluciones, deben tenerse en cuenta tanto los preceptos del referido Estatuto, como los del reglamento que lo desarrolla.

De manera coherente con el criterio que ha sido constante en la Sala, en el sentido de que el plazo para pedir la devolución de los **pagos en exceso o de lo no debido, que no son saldos a favor**, es el de la prescripción de la acción ejecutiva del artículo 2356 del Código Civil, en reciente fallo, relativo al trámite de devoluciones y compensaciones de tributos municipales, en los que también se aplican las normas del Estatuto Tributario, la Sección precisó:

Las normas de procedimiento tributario se encuentran en el Libro Quinto del Estatuto Tributario. Y, dentro de este Libro están las disposiciones sobre compensaciones (artículos 815, 815-1 y 816) y devoluciones (artículos 850 a 865).

El artículo 850 del Estatuto Tributario señala que los contribuyentes o responsables tienen derecho a solicitar la devolución de los **saldos a favor** que liquiden en sus declaraciones. También prevé que la DIAN debe devolver **los pagos en exceso o de lo no debido** que hayan efectuado los contribuyentes, *“siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor”*.

Por su parte, el artículo 854 *ibídem* prevé que **la solicitud de devolución de saldos a favor** debe presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

El término en mención, sin embargo, solamente se aplica a las solicitudes de compensación o devolución de saldos a favor, no de pagos en exceso o de lo no debido, pues ese no fue el querer del legislador, quien sólo ordenó aplicar a tales pagos el procedimiento o trámite de las devoluciones (artículo 850 del Estatuto Tributario), no el término para que las mismas se efectúen.

Como la ley tributaria, que es especial, no señaló un término para que los contribuyentes soliciten la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, debe aplicarse la norma general de prescripción, esto es, el artículo 2536 del Código Civil, conforme al cual la acción ejecutiva prescribe en diez años, y, hoy en cinco, a partir de la modificación que a dicha norma introdujo el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. Lo anterior, porque para pedir la devolución de un pago en exceso o de lo no debido, al igual que de un saldo a favor, debe existir un título que acredite que el contribuyente realizó un pago al fisco que no debía o mayor al que legalmente le correspondía.

En perfecta coherencia, el Gobierno Nacional, a través del Decreto 1000 de 1997, reglamentario del procedimiento de devoluciones y compensaciones consagrado en el Estatuto Tributario, reiteró que el término para pedir la **devolución de los saldos a favor**, es de dos años, después del vencimiento del término para declarar (artículo 4); y

precisó que **el plazo para solicitar la devolución de pagos en exceso o de lo no debido**, es el de prescripción de la acción ejecutiva, **establecido en el artículo 2536 del Código Civil** (artículo 11).

Así pues, de acuerdo con los artículos 854 del Estatuto Tributario y 4, 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, uno es el plazo para pedir la devolución de los saldos a favor (dos años después de vencimiento del término para declarar), y, otro, para solicitar que se devuelva lo que se ha pagado en exceso o indebidamente (el término de prescripción de la acción ejecutiva – artículo 2536 del Código Civil).

Y, si, como lo señala el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, las normas del Estatuto Tributario son aplicables a la administración del impuesto de registro (dentro de la cual están los trámites de recaudo del tributo y devolución del mismo), al haberse anulado el plazo especial de quince días para pedir la devolución del impuesto en mención pagado en exceso o de lo no debido (artículo 15 [6] del Decreto 650 de 1996), el término que tienen los contribuyentes de dicho impuesto para pedir la devolución en comentario es el de prescripción de la acción ejecutiva del Código Civil.

En consecuencia, la Sala rectifica su posición, plasmada en varias sentencias proferidas en asuntos similares al que ahora se discute, y precisa que al igual que en los demás tributos en los que deban aplicarse las normas del Estatuto Tributario sobre devoluciones y compensaciones, el término para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido por concepto del impuesto de registro, es el fijado en los artículos 11 y 21 del

Decreto 1000 de 1997, reglamentario del trámite de devoluciones y compensaciones del Estatuto Tributario, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Así las cosas, mientras el término de prescripción de la acción ejecutiva del artículo 2356 del Código Civil no esté vencido, y, por lo mismo, el contribuyente del impuesto de registro se encuentre en tiempo para pedir la devolución de lo pagado en exceso o indebidamente por concepto de dicho tributo, la situación jurídica del mismo no se encuentra consolidada, puesto que es susceptible de ser discutida ante la Administración. Por lo tanto, procede la solicitud de devolución.

En el asunto *sub examine*, se encuentran probados los siguientes hechos:

Con fundamento en el artículo 8 [b] del Decreto 650 de 1996, el 28 de febrero de 1997 la actora pagó a la Cámara de Comercio de Bogotá \$215.737.840 en razón del impuesto de registro causado por la inscripción en el registro mercantil del certificado del revisor fiscal sobre el aumento del capital suscrito de la sociedad (folio 23). El documento en mención fue registrado el mismo día.

El 10 de marzo de 1997 la Cámara informó a la demandante que había efectuado un pago en exceso de \$7.838.000 y que podía pedir la devolución de dicho valor (folio 24 c.a). El 18 de marzo de 1997 la actora pidió la devolución, solicitud que fue atendida favorablemente (folio 25 c.a).

Como consecuencia de la sentencia de 4 de septiembre de 1998 por la cual la Sección Cuarta anuló artículo 8 [b] del

Decreto 650 de 1996, en cuanto sujetaba al impuesto de registro, la inscripción del certificado de revisor fiscal sobre aumento de capital suscrito, el 14 de abril de 1999 la demandante pidió la devolución del impuesto de registro por \$207.900.000 (folios 46 a 53 c.a).

En virtud de los actos acusados, la Cámara de Comercio negó la solicitud y confirmó en reposición dicha negativa, porque la situación de la actora estaba consolidada, dado que había vencido el plazo de quince días para pedir la devolución (folios 14 a 38 c.a) . La decisión de la Cámara fue confirmada en apelación por la Superintendencia de Industria y Comercio (folios 5 a 11 c.a).

De acuerdo con lo anterior, cuando la actora inscribió el documento de aumento de capital suscrito en la Cámara y pagó el impuesto de registro correspondiente, existía la obligación de pagar el citado tributo; sin embargo, a partir de la sentencia que anuló la norma que sustentaba el pago del impuesto, en virtud de los efectos ex tunc de los fallos de nulidad respecto de situaciones jurídicas no consolidadas, el pago efectuado por la actora se convirtió en un pago de lo no debido que debe ser reintegrado.

Ello, por cuanto si el impuesto de registro se pagó el 28 de febrero de 1997, la demandante tenía plazo para pedir la devolución del impuesto indebidamente pagado, hasta el 28 de febrero de 2007, dado que el término de prescripción de la acción ejecutiva para la fecha en que hizo el pago, era de diez años, conforme al artículo 2356 del Código Civil.

Y, aun cuando la prescripción iniciada al amparo del término del artículo en

mención fue modificada por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, que redujo a cinco años la prescripción de la acción ejecutiva, fue voluntad de la prescribiente, esto es, la demandante (artículo 41 de la Ley 153 de 1887), acogerse al plazo de diez años. Lo anterior, por cuanto fue el lapso que invocó para justificar la oportunidad de su petición (folio 47 c.ppal).

Como la actora presentó la solicitud de devolución de pago de lo no debido el 14 de abril de 1999, es decir oportunamente, no existía situación jurídica consolidada, motivo por el cual la Cámara de Comercio de Bogotá debió acceder a su petición.

Dado que era procedente la devolución de lo pagado indebidamente por la actora el 28 de febrero de 1997, se impone revocar la sentencia apelada que negó las pretensiones de la demanda.

En su lugar, la Sala anulará las Resoluciones 56 de 15 de junio de 1999 y 91 de 25 de agosto del mismo año, expedidas por la Cámara de Comercio de Bogotá y la Resolución 2333 de 7 de febrero de 2000, de la Superintendencia de Industria y Comercio.

A título de restablecimiento del derecho, la Sala declarará que el certificado del revisor fiscal sobre aumento de capital suscrito, sometido a registro el 28 de febrero de 1997, no es un documento sujeto al impuesto de registro.

Y, con fundamento en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, que fueron los invocados como violados por la actora, ordenará a la Cámara de Comercio de Bogotá que devuelva el impuesto pagado (\$207.900.000), junto con los intereses corrientes a partir de la notificación del acto que negó la

devolución (Resolución 56 de 15 de junio de 1999), esto es, del 21 de junio de 1999 (folio 38 c.a), hasta la fecha de notificación de esta providencia. También le ordenará la devolución de los intereses de mora, a partir del vencimiento del término para devolver (artículo 15 del Decreto 650 de 1996) [13][13], es decir, desde el 21 de abril de 1999, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Según el artículo 864 del Estatuto Tributario, la tasa de interés a que se refiere el artículo 863 ibídem, es decir, la de los intereses corrientes y de mora, es la prevista en el artículo 635 del mismo ordenamiento, modificado por el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, o sea, la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera para el respectivo mes de mora.

Como restablecimiento del derecho no se accederá a decretar el ajuste de valor, dado que, tal como lo precisó la Sala, la actualización de valor queda comprendida dentro de los intereses de moratorios, que hacen parte de la indemnización de perjuicios [14][14]. Al respecto, la Corte Constitucional señaló que si la sanción moratoria busca compensar el detrimento patrimonial y esa indemnización incluye la actualización de la deuda, mal puede reconocerse junto con la mora, la aludida actualización, pues en tal caso habría un enriquecimiento sin causa [15][15]. Además, el artículo 178 del Código Contencioso Administrativo no obliga al fallador a actualizar los valores; lo que la norma prevé es la forma de ajustar los mismos, en caso de que dicho ajuste se ordene.

Por último, la Sala reitera que la entidad que debe hacer la devolución

es la Cámara de Comercio de Bogotá, motivo por el cual no asiste razón al Distrito Capital al sostener que la Cámara no es la competente para ordenar la devolución, puesto que el artículo 233 de la Ley 223 de 1995 prevé que, en general, las oficinas de instrumentos públicos y las cámaras de comercio son las entidades encargadas de liquidar y recaudar el impuesto de registro y están obligadas a presentar la declaración ante los departamentos, dentro de los quince primeros días calendario de cada mes y a girar en el mismo lapso, los dineros recaudados en el mes anterior.

De manera coherente, el párrafo primero del artículo 233 de la Ley 223 de 1995 prevé:

“PARÁGRAFO 1o. Cuando el acto, contrato o negocio jurídico no se registre en razón a que no es objeto de registro de conformidad con las disposiciones legales, procederá la devolución del valor pagado. Dicha devolución será realizada por la entidad recaudadora y podrá descontarse en la declaración de los responsables con cargo a los recaudos posteriores hasta el cubrimiento total de su monto.”

Así las cosas, si bien el artículo 12 del Decreto 650 de 1996 dispone que el valor recaudado mensualmente por concepto de impuesto y sanción por mora en el registro, será consignado a favor de las respectivas entidades territoriales directamente en las tesorerías departamentales o en las entidades financieras autorizadas, el artículo 233 de la Ley 223 de 1995 “reguló explícitamente el procedimiento de devolución en caso de que el acto no esté sujeto [a registro][...], y al efecto dispuso que correspondía a la entidad recaudadora, que en el sub

examine y conforme a la disposición transcrita es la Cámara de Comercio de Bogotá, descontar en la declaración de los responsables en general, con cargo a los recaudos posteriores hasta el cubrimiento total del monto devuelto”.

En consecuencia, la Cámara de Comercio de Bogotá, como recaudadora del impuesto de registro, es la obligada legalmente a devolver el importe del mismo, sin perjuicio de que pueda descontar el valor devuelto en las declaraciones posteriores.

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

FALLA

REVÓCASE la sentencia de 22 de febrero de 2007 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de INVERAMÉRICA S.A., contra LA NACIÓN - SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO, LA CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ Y EL DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA. En su lugar, dispone:

1. ANÚLANSE las Resoluciones 56 de 15 de junio de 1999 y 91 de 25 de agosto del mismo año, expedidas por la Cámara de Comercio de Bogotá y la Resolución 2333 de 7 de febrero de 2000, de la Superintendencia de Industria y Comercio.

2. A título de restablecimiento del derecho, DECLÁRASE que el certificado del revisor fiscal sobre aumento de capital suscrito, sometido a

registro el 28 de febrero de 1997, no es un documento sujeto al impuesto de registro, y ORDÉNASE a la CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ la devolución del impuesto de registro pagado por la actora (\$207.900.000), junto con los intereses corrientes y de mora en los términos fijados en la parte motiva.

3. **NIÉGASE** la actualización de la suma cuya devolución se ordena a título de restablecimiento del derecho, por las razones expuestas en la parte motiva.

4. **RECONÓCESE** personería a la abogada OLGA VIRGINIA ALZATE PÉREZ como apoderada de la Cámara de Comercio de Bogotá.

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

Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá D.C. Veintitrés (23) de julio de dos mil nueve (2009)

Radicación: 25000 23 27 000 2004 00495 01

No. Interno: 16339

Actor: S L I COLOMBIA S.A. C / U.A.E. DIAN

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto contra la Sentencia del 1 de noviembre de 2006 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca que accedió a las pretensiones de la demanda de acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que impusieron sanción

por no suministrar información en medios magnéticos relacionada con los estados financieros consolidados correspondientes a renta del año gravable 1999.

ANTECEDENTES

La División de Liquidación de la Administración Especial de Grandes Contribuyentes profirió la Resolución 310642002000072 del 16 de agosto de 2002, en la que impuso sanción en cuantía de \$136.874.000 por no envió en medios magnéticos de los estados financieros consolidados correspondientes al año 1999.

La demandante presentó el 16 de octubre de 2002, recurso de reconsideración alegando indebida notificación del pliego de cargos y la improcedencia de la sanción porque la sociedad controlada "Comercializadora Enlil S.A", fue disuelta y liquidada en 1998.

Mediante Resolución 310662003000026 del 19 de septiembre de 2003, la DIAN confirmó la resolución sanción.

DEMANDA

SLI COLOMBIA. (antes TOPLUZ S.A) en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho demandó las Resoluciones 310642002000072 del 16 de agosto de 2002 y la 310662003000026 del 19 de septiembre de 2003 expedidas por la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes - DIAN, con las que se impuso sanción por no enviar la información en medios magnéticos relacionada con los estados financieros consolidados del grupo empresarial

correspondiente a renta año gravable 1999.

A título de restablecimiento del derecho pidió ordenar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cesar cualquier cobro sobre la suma discutida y, condenar en costas y agencias en derecho a la demandada.

Invocó como normas violadas los artículos: 563, 566, 631-1 y 651 del Estatuto Tributario y 29 de la Constitución Política.

El concepto de violación lo desarrolló así:

La notificación por aviso del pliego de cargos es una violación al debido proceso, que vicia la actuación iniciada por la Administración de Impuestos.

Según acuse de recibo de correo certificado de ADPOSTAL del 21 de febrero de 2002, el pliego de cargos se envió a la Calle 57 B 73 - 21 razón por la que fue devuelto. Es de resaltar que en el acto administrativo citado aparece la dirección correcta de SLI Colombia (Calle 57 B S 73- 21).

El acuse de recibo indica como motivo de devolución "la inexistencia de la dirección" y aparece una nota "favor consultar al sur", con la que podía haber intentado nuevamente la notificación por correo.

La DIAN debió aplicar el artículo 567 del Estatuto Tributario, es decir, enviar el pliego de cargos a la dirección correcta para que una vez efectuada la notificación en debida forma, se diera la restitución de términos.

En la última declaración de renta como en el RUT figura como dirección de

notificación la Calle 57 B S 73 - 21 de Bogotá, la cual corresponde al lugar donde se encuentran las instalaciones de SLI.

La sociedad en vía gubernativa alegó que no estaba sujeta a enviar estados consolidados por el año 1999, debido a que para dicha vigencia no existía situación de control respecto de la única compañía controlada (Comercializadora Enlil S.A.), por haberse liquidado en el año 1998.

La Administración de Impuestos desconoció el principio de unidad de la prueba porque evaluó únicamente el oficio de la Cámara de Comercio de Bogotá y no tuvo en cuenta el registro mercantil de la circunscripción judicial del Distrito Federal y Estado de Miranda de fecha 2 de junio de 1998 que protocolizó la liquidación de la sociedad venezolana Comercializadora Enlil S.A.

La inscripción tardía de la cesación de la situación de control en la Cámara de Comercio de Bogotá, no implica que ésta existía en la fecha de registro porque el registro mercantil es un acto declarativo más no constitutivo.

La falta de registro es la inoponibilidad frente a terceros. La DIAN no es un tercero, por lo que no era necesario que la cesación de control se hubiera registrado en la Cámara de Comercio para probar que SLI no estaba obligada a presentar estados financieros consolidados por el año 1999.

La sociedad adicionó la demanda y aportó copia auténtica con el sello de apostilla, del registro mercantil de la circunscripción judicial del Distrito Federal y Estado de Miranda que protocolizó el informe final de

liquidación de la sociedad venezolana Comercializadora Enlil S.A.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones por las siguientes razones:

El pliego de cargos fue notificado a la Calle 57 B S 73 - 21 de la ciudad de Bogotá, que correspondía a la dirección informada por el contribuyente en la declaración de renta del año 1999 que presentó el 10 de abril de 2000.

El acto fue devuelto por el correo bajo el concepto "dirección no existe" por lo que se procedió a efectuar la notificación por, aviso en un periódico de amplia circulación nacional de conformidad con el artículo 568 del Estatuto Tributario.

El pliego de cargos se notificó cumpliendo el procedimiento que establece la norma y se garantizó el derecho de defensa del contribuyente.

SLI estaba inscrita en la Cámara de Comercio de Bogotá como matriz y controlante de la sociedad venezolana "Comercializadora Enlil S.A.", por lo que debió presentar la información de que trata el artículo 631-1 del Estatuto Tributario.

Las pruebas que aportó el contribuyente no son idóneas porque el Registro Mercantil de Venezuela con fecha 12 de junio de 1998 es una fotocopia simple que da cuenta de la inscripción del acta de la Asamblea Extraordinaria de Accionistas sin fecha y además, estipula que la sociedad debía presentar la última declaración de renta con el informe final de liquidación de SLI.

El contribuyente informó a la Cámara de Comercio del domicilio Social de TOPLUZ S.A., a través de comunicación de 2 de mayo de 2000, que se había extinguido la situación de control respecto de la sociedad "Comercializadora Enlil S.A." en 1999, mientras que las demás pruebas aportadas indican que cesó en 1998.

La inscripción de la situación de control y sus modificaciones son una obligación legal, que no tiene relación con que la Administración Tributaria sea considerada un tercero o como parte frente a tal inscripción; es decir, es una posición diferente a la expresada por el Consejo de Estado de que la Agencia Fiscal tenga la connotación de tercero.

El apostillaje del registro de inscripción se hizo el 18 de febrero de 2004 en fecha posterior a la expedición de los actos administrativos sancionatorios, por lo que no es prueba idónea para no suministrar información en medios magnéticos.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos demandados al concluir que el pliego de cargos fue indebidamente notificado, por las siguientes consideraciones:

Fue dirigido a una dirección distinta a la registrada por el contribuyente por lo que no procedía la notificación por aviso publicado en un diario de amplia circulación nacional, en razón a que ésta procede para los eventos en los cuales sea devuelta por cualquier causa, según lo dispone el artículo 563 del E.T.

De otro lado, en criterio de la jurisprudencia la notificación por aviso solo es posible, después que la Administración ha realizado las gestiones necesarias para obtener la dirección correcta y no haya sido posible establecerla; actuar en forma contraria viola el derecho de defensa, el debido proceso y el principio de la buena fe que debe imperar en las actuaciones de la administración.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** apeló el fallo referido y para el efecto indicó:

El Tribunal utilizó como fundamento jurídico el artículo 563 del Estatuto Tributario, el cual no es aplicable porque la notificación se realizó a la dirección informada por el contribuyente en la última declaración de renta, que correspondió al año gravable 2000.

De acuerdo con el motivo de la devolución del correo "dirección no existe", procede la aplicación del artículo 568 del Estatuto Tributario.

Del acuse de recibo no se infiere que la Administración remitió a dirección errada, sino que se dedujo por parte del correo la duda de la dirección al sur de la ciudad; por lo que no se puede concluir que esa verificación no se efectuó y que el correo fue devuelto por no existir la dirección, situación diversa a la requerida para aplicar el artículo 568 ibídem.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandada** insistió en los argumentos de la contestación y el recurso de apelación.

La **actora** manifestó que la interpretación de la demandada en el recurso de apelación no es acertada, con fundamento en:

Contradice el artículo 576 del E.T como la postura adoptada por el Consejo de Estado, al considerar que el único supuesto de aplicación del artículo 563 ibídem se refiere al evento en el cual el contribuyente no informa la dirección, debido a que las normas relativas a la notificación en materia tributaria se deben interpretar de manera sistemática e integrada porque a la Administración le corresponde realizar las actuaciones necesarias para la efectiva notificación por correo.

La Administración intentó la notificación del pliego de cargos sin verificar el sector (norte o sur) en el que el contribuyente estaba ubicado, por lo que no se puede afirmar que ésta fue fallida y que procede la aplicación del artículo 568 ibídem.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia porque el pliego de cargos fue indebidamente notificado por la administración violando el debido proceso y el derecho de defensa del contribuyente.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación la Sala precisa si se ajustaron a derecho los actos por los cuales la DIAN impuso a la actora sanción por no suministrar información consolidada en medios magnéticos por el período gravable 1999. En concreto, determina si el pliego de cargos fue notificado en debida forma.

El artículo 631-1 del Estatuto Tributario consagra la obligación de informar los

estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio, a más tardar el treinta de junio de cada año.

El incumplimiento de dicha obligación da lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 ibídem que establece además, que cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se debe dar traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un mes para responder.

Así pues, es requisito previo del acto que impone la sanción, que la Administración haya expedido y notificado el pliego de cargos.

En cuanto a la notificación del pliego de cargos, el Estatuto Tributario dispone que se puede notificar por correo o personalmente (art. 565). Cuando la notificación se efectúa por correo se debe enviar copia del acto correspondiente **a la dirección informada por el contribuyente** (art. 566). En el mismo sentido, el artículo 563 ibídem ordena la notificación de las actuaciones de la Administración "a la dirección informada por el contribuyente" ya sea, en su última declaración de renta o mediante formato oficial de cambio de dirección.

El mismo estatuto prevé en el artículo 567 que la forma de corregir el envío de la actuación a dirección errada, es decir, a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente, es remitir en cualquier tiempo la comunicación y el acto administrativo a notificar, a **la dirección correcta**.

Respecto a la notificación *'por medio de publicación en un diario de amplia circulación'* prevista el inciso final del artículo 563 del Estatuto Tributario, la Sala, en reiteradas oportunidades ha considerado que ésta procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente, por lo que, previamente, la Administración debe tratar de obtener la dirección por medios tales como guías telefónicas, directorios y en general, de información oficial, comercial o bancaria. En otros términos, el aviso sólo se publica después de haber realizado todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente y no haberlo logrado.

Así mismo la notificación por aviso es excepcional, pues, no se garantiza que a través de ésta, se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos; por tal razón, se reitera, la Administración debe agotar los medios que la ley le permite para garantizar plenamente el derecho de defensa de los contribuyentes que se afecten con sus decisiones.

Pero cuando el contribuyente ha informado a la Administración la dirección, ya sea a través de la última declaración de renta o mediante formato de cambio de dirección, la entidad oficial solo podrá corregir su error, enviando la actuación a la dirección correcta.

En el caso concreto, está probado que la Administración expidió el pliego de cargos 310632002000033 el 15 de febrero de 2002 en donde se registró como dirección del contribuyente la Calle 57 B S 73-21 de Bogotá (folios 20 a 23), que corresponde a la que figura en la última declaración de renta presentada por la sociedad (período gravable 1999) y en el RUT.

Según el acuse de recibo de correo certificado de ADPOSTAL (fl. 24) el 21 de febrero de 2002, se envió el pliego de cargos a la Calle 57 B S 73 - 21, pero figura escrito a mano la Calle 57 B 73 - 21 y un signo de interrogación. En las casillas correspondientes a motivos de devolución se señalaron dos causales: No existe y Dirección Incorrecta.

De acuerdo con el sello de la Administración Postal Nacional, Oficina de Correo, aparecen como motivo de devolución *"No existe dirección y escrito a mano se informa que fue consultado como calle 57 Bis 73 - 21 favor consultar al sur"* (fl. 25).

Cabe anotar que la resolución sanción del 16 de agosto de 2002, fue notificada de forma exitosa a la CALLE 57 B S 73 - 21 de la ciudad de Bogotá el 21 de agosto de 2002, según constancia de Adpostal (fl. 32), o que permite concluir que la dirección si existe.

Se concluye entonces, que la dirección informada a la oficina de correos en el Pliego de Cargos, CALLE 57 B S 73 - 21, coincide con la dirección que figura en el RUT mas reciente a la fecha de la notificación del acto en mención (fl. 2 c.a) y la presentada en la última declaración de renta que corresponde al año 1999 y además con la dirección donde se recibió la notificación de la resolución sanción. No obstante, la entonces Administración Postal Nacional, devuelve el correo por la causal "DIRECCIÓN NO EXISTE" porque según la anotación colocada en el "ACUSE DE RECIBO" la oficina de correo consultó otra dirección: la CALLE 5 Bis 73 - 21.

De lo anterior se advierte una falla en la gestión realizada tanto por la DIAN como por la Administración Postal Nacional, pues pese a que, ante las inquietudes que surgieron en torno a la dirección y a que se deja constancia de que se debe consultar la dirección en el sur, por una parte, la DIAN omite verificar si en efecto la dirección es inexistente y por otra parte, la oficina de correo omite realizar la gestión encomendada por la DIAN y decide devolver el acuse de recibo con la circunstancia de devolución del correo por dirección inexistente.

Ante tal circunstancia, la entidad demandada asume, sin justificación alguna, que el contribuyente ha suministrado una dirección inexistente y sin entrar a verificar la realidad de los hechos y, especialmente, una dirección donde pueda notificarle la decisión, procede a notificar el acto por aviso.

Aunque el artículo 568 del E.T. prescribe que *"Las actuaciones de la administración notificadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de amplia circulación nacional (...)"*, la administración no puede aplicar literalmente tal disposición sin constatar, de manera previa, sobre las razones de la devolución. De manera que, cuando la devolución se haga porque la dirección es inexistente, tiene el deber de procurar identificar otra dirección para notificar al contribuyente, salvo que tenga la prueba que le permita afirmar que en efecto la dirección no existe.

Ahora bien, aunque en el folio 14 del cuaderno de antecedentes obra una comunicación dirigida por el Jefe de Documentación a la División de

Fiscalización donde le informó que el pliego de cargos fue enviado a la Calle 57 B S 73 - 21 de Bogotá y que fue devuelto por la causal "No existe Dirección", sin hacerle ninguna advertencia sobre las constancias que se dejaron a mano alzada, de las que tampoco es viable inferir si fueron impuestas por la misma Administración Postal Nacional o por funcionarios de la DIAN, lo anterior evidencia una falta de coordinación entre las mismas dependencias de la DIAN y la entidad contratada para surtir la notificación por correo. Adicionalmente, pese a que en la misma comunicación la División de Documentación le solicita a la División de Fiscalización, enviar una certificación para establecer la responsabilidad de ADPOSTAL, en caso de que se verifique que la dirección suministrada a dicha entidad, fue la correcta, no obra en el expediente prueba alguna que permita inferir que, aún para derivar dicha responsabilidad, se adelantaron las gestiones pertinentes para verificar si en efecto, la dirección era inexistente como lo dejó expuesto ADPOSTAL.

En el contexto de hechos señalados, la Sala considera que aunque la entidad demandada cumplió las formalidades establecidas en el artículo 563 del E.T ordenando la notificación de la decisión a la dirección informada por el contribuyente, por el hecho de no haberse ejecutado en debida forma la orden por la misma entidad, se termina vulnerando la citada disposición, pues no basta que se expida la orden sino que también es indispensable que se ejecute adecuadamente.

Como consecuencia de lo anterior, también se vulnera el artículo 566 del E.T. por cuanto, si bien la Administración aplicó literalmente lo

dispuesto en dicha norma y ante la devolución del correo por causal distinta a la dirección incorrecta procedió a notificar por aviso, como se demostró dentro del proceso que la Administración ejecutó inadecuadamente la orden de notificación por correo, la notificación por aviso deviene en improcedente por cuanto no se cumplió con la finalidad perseguida con la notificación por correo, vulnerándose en consecuencia, el artículo 29 de la Carta Política por violación al derecho de defensa.

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

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia apelada

RECONÓCESE personería a la abogada FLORI ELENA FIERRO MANZAO, como apoderada de la demandada en los términos del poder a ella conferido.

RECONÓCESE personería al abogado MARTÍN ACERO, como apoderado de la demandante en los términos del poder a él conferido.

No.048358 DE 2009

16/06/2009

DIAN

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.

Interpretación Jurídica:

El artículo 631-1 del Estatuto Tributario Nacional, preceptúa:

“Artículo 631-1. Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales. Para efecto de control tributario, 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 del Estatuto Tributario”.

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 2° del artículo 1° 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 [artículo 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 esta 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 la 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, ya que los particulares son responsables solo por infringir la Constitución y las leyes [artículo 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 ECONOMICOS, 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

2001, Expediente 12179, Actor: Cales y Cementos de Toluviejo S.A. C. P. Doctora 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.

En mérito de lo expuesto se revoca el Concepto número 060748 del 2 de julio de 1999 y los demás que sean contrarios a la presente doctrina.

Concepto N° 058088
17-07-2009
DIAN

PROBLEMA JURÍDICO:

¿Para efectos de la deducción de que trata el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, puede pactarse la opción irrevocable de compra con posterioridad a la iniciación del contrato de Leasing?

TESIS JURÍDICA:

Para efectos de la deducción de que trata el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, la opción irrevocable de compra en los contratos de leasing debe estar estipulada en el período fiscal en el cual se celebra el contrato.

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

El artículo 158-3 del Estatuto Tributario modificado por el 8° de la Ley 1111 de 2006, señala lo siguiente:

"(...) A partir del 1° de enero de 2007, las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrán deducir el cuarenta por ciento (40%) del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en **activos fijos reales productivos adquiridos, aun bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra (...)**"

Del precepto transcrito se establece, como se afirma en el concepto No. 055704 de 2004, ratificado por el Concepto 077779 del mismo año, que los requisitos para efectos de la procedencia de la deducción, cuando los activos fijos se adquieren mediante el sistema leasing, son:

"(...) 1- El arrendatario, persona natural o jurídica contribuyente del impuesto sobre la renta, deberá reflejar la inversión como activo fijo, **en consecuencia solo procede sobre**

los bienes tangibles que se adquieran para formar parte del patrimonio (Contabiliza el activo y reconoce el pasivo),

2- En todos los casos deberá pactarse y ejercerse la opción irrevocable de compra,

3- Deberá solicitar la totalidad de la deducción en el periodo gravable en el cual se suscribe el contrato de leasing.

4- Solo podrá solicitar la deducción por una sola vez respecto de cada activo fijo real productivo que adquiera (...).

5- El bien adquirido debe ser utilizado de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente, y

6- Por último, el activo adquirido mediante el sistema leasing, debe depreciarse o amortizarse fiscalmente (...)" (El resaltado y subrayado no es del texto).

La exposición de motivos de la Ley 1111 de 2006, señala en' los apartes pertinentes:

"(...) Cuando la inversión en activos fijos se realice mediante el sistema de leasing, **en todos los casos se deberá ejercer la opción irrevocable de compra**. El arrendatario podrá llevar como **deducción de la renta del período en el cual se suscribe el contrato**, el valor del activo fijo objeto del mismo (...)"

"(...) Igualmente se deberá restituir la deducción, cuando por cualquier circunstancia no se materialice la opción irrevocable de compra, en el caso de la adquisición mediante el sistema leasing, incluyéndola como renta gravada en la declaración de

renta del período gravable en que ello ocurra. En este caso, la entidad arrendadora deberá informar oportunamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales el incumplimiento de la opción de compra pactada.

Cuando la administración tributaria establezca que la inversión solicitada como deducción, es inexistente, simulada o con utilización de mecanismos fraudulentos, el valor correspondiente a dicha deducción se convierte en ingreso gravable en el año en que se detecte la irregularidad, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar (...)

"(...) Contratos de Leasing. Los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra de inmuebles, de maquinaria, equipo, muebles y enseres, de vehículos de uso productivo y de equipos de computación (...), se registrarán para efectos contables y tributarios por las siguientes reglas:

1. Al inicio del contrato, el arrendatario deberá registrar un activo y un pasivo por el valor total del bien (...), calculado a la fecha de iniciación del contrato, y a la tasa pactada en el mismo. La suma registrada como pasivo por el arrendatario, debe coincidir con la registrada por el arrendador como activo, en la cuenta de bienes dados en leasing (...)" (Se resalta).

A su vez, el artículo 4o del Decreto 1766 de 2004, es claro en el sentido que el arrendatario puede deducir de la renta del período en el cual se suscribe el contrato, el 40%, del costo del activo fijo real productivo objeto del contrato.

Por lo anteriormente señalado, para acceder a la deducción la opción irrevocable de compra debe estar estipulada en el contrato de leasing al momento de solicitar el beneficio, esto es, en el año gravable en que se celebra el contrato, pues no de otra manera el adquirente puede registrar el beneficio tributario por la adquisición del activo fijo real productivo mediante esta modalidad (leasing financiero). En consecuencia, considera el despacho que debe existir coincidencia del período gravable en que se solicita la deducción, con la estipulación de la opción irrevocable de compra en el contrato para la adquisición del activo que da origen a la deducción.

Otro aspecto es el hecho de que la deducción también esté condicionada al ejercicio de la opción de compra por parte del usuario, pues de lo contrario, en caso de no materializarse este debe reintegrar el beneficio incorporándolo como renta líquida gravable. Cuando por cualquier circunstancia no se materialice la opción irrevocable de compra, la arrendadora debe informar a la DIAN, el incumplimiento de la opción pactada, como en efecto dispone el artículo 5o del Decreto 1766 de 2004.

Por último, respecto a la primera inquietud del consultante, esta dependencia ya se pronunció mediante el Concepto 077779/04, copia del cual se le remite.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera, cambiaria y administrativa, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica

ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los íconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

CONCEPTO No. 0050095
19/06/2009
DIAN

PROBLEMA JURIDICO:

¿Un Usuario Comercial de Zona Franca calificado en vigencia del Decreto 2233 de 1996, puede a la fecha realizar actividades consagradas por la ley 1004 exclusivamente en cabeza de los Usuarios Industriales de Servicios?

TESIS JURIDICA:

Un Usuario Comercial de Zona Franca calificado en vigencia del Decreto 2233 de 1996, no puede a la fecha realizar actividades consagradas por la ley 1004 exclusivamente en cabeza de los Usuarios Industriales de Servicios.

INTERPRETACION JURIDICA:

El Decreto 2233 de 1996 definió en su artículo 17 al usuario comercial como *"la persona jurídica nacional o extranjera, legalmente constituida en Colombia, que se instala en la Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, con el objetivo de realizar actividades de almacenamiento, conservación, manipulación, distribución, empaque, reempaque, clasificación o limpieza de bienes, los cuales se podrán destinará mercados externos o al mercado nacional"*.

A su turno, la ley 1004 de diciembre 30 de 2005, *"Por la cual se modifica un régimen especial para estimular la inversión y se dictan otras disposiciones"*, define en su tercer

artículo a los usuarios comerciales en los siguientes términos:

“El usuario comercial es la persona jurídica autorizada para desarrollar actividades de mercadeo, comercialización, almacenamiento o conservación de bienes, en una o varias Zonas Francas”.

Precisa igualmente la norma en cita que el Usuario Industrial de Servicios es *“la persona jurídica autorizada para desarrollar, exclusivamente, en una o varias Zonas Francas, entre otras, las siguientes actividades:*

1 Logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación; (...)”

Es fácilmente observable, del simple cotejo de las normas transcritas, que actividades tales como la manipulación, distribución, empaque, reempaque de bienes pasaron, en virtud del cambio normativo, de ser actividades de los usuarios comerciales de zona franca a constituir actividad exclusiva de los usuarios industriales de servicios de zona franca.

Ahora bien, de cara a la vigencia del Decreto 2233 de 1996, lo cual constituye elemento determinante para dilucidar el tema en cuestión, esta Oficina se pronunció en Concepto 012 de 2007, copia del cual se adjunta, en los siguientes términos:

*“Respecto a las Zonas Francas, esta Oficina mediante Oficio No. 53001-053 del 13 de febrero de 2006 indicó *“...la Ley 1004 del 30 de diciembre de 2005, publicada en el Diario Oficial No. 138 de 31 de diciembre de 2005, derogó expresamente el artículo 6 de la Ley 7 de 1991, norma en la cual se expidió el**

Decreto 2233 de 1996, y sus modificaciones produciéndose el fenómeno del decaimiento del acto administrativo. En efecto como lo ha señalado la reiterada jurisprudencia, el artículo 66 del C.C.A. consagra las hipótesis por las cuales el acto administrativo puede llegar a perder fuerza ejecutoria, dentro de las cuales se encuentra, la desaparición de los elementos fácticos o jurídicos que le han servido de base a la decisión”.

Así las cosas, deriva como lógico corolario de lo precedente que un Usuario Comercial de Zona Franca calificado en vigencia del Decreto 2233 de 1996, no puede a la fecha realizar actividades consagradas por la ley 1004 exclusivamente en cabeza de los Usuarios Industriales de Servicios.

Por último, y por tratar un asunto relacionado con el tema objeto de consulta, se adjunta copia del Oficio 022542 de 2009, mediante el cual esta oficina precisó:

“... es razonable concluir que un usuario comercial puede realizar actividades de reempaque siempre y cuando éstas hagan parte del acondicionamiento que le da al producto, dentro de su actividad de mercadeo y comercialización, en desarrollo de su objeto social como usuario comercial de Zona Franca.

No puede predicarse lo mismo cuando la actividad de reempaque pretenda ejercerse por el usuario comercial como un servicio prestado a terceros, toda vez que esta es una actividad permitida de manera exclusiva al usuario industrial de servicios, tal como se deriva del texto normativo transcrito”.

De otra parte, nos permitimos informarle que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet, www.dian.gov.co <http://www.dian.gov.co>, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” - “Técnica”, dando clic en el link “Doctrina”.

Concepto N° 062921
04-08-2009
DIAN

Consulta sobre el término que tiene la Administración Tributaria para emitir el auto declarativo para dar por no presentada una declaración de Renta con beneficio de auditoría y se reconsidere el Concepto No, 052996 del 22 de junio de 2000.

Se basa en una reclamación por parte de un contribuyente que manifiesta su Inconformidad por la notificación efectuada con posterioridad al vencimiento del término de firmeza reducido, en virtud del Beneficio de Auditoría, del Auto Declarativo para dar por no presentada su declaración de renta año gravable 2006, por no haberse realizado su presentación de manera virtual como lo exige la ley, sino litográfica.

El párrafo del Concepto que se plantea su modificación, es el siguiente:

“(...) En consecuencia, si la declaración incurre en alguna de las causales para darla como no presentada, la

Administración debe proferir el correspondiente auto declarativo dentro del término ordinario de firmeza contemplado en el artículo 714 o en el inciso séptimo del artículo 147 del Estatuto Tributario; si transcurrido dicho término la Administración no profiere auto declarativo, la declaración queda en firme

El pronunciamiento que se sustenta en el concepto No. 034851 del 18 de junio de 2003, argumentación explícita en los conceptos Nos. 063628 y 072848 de 2000 y 103121 de 2008, en la Circular No. 00006 del 24 de julio de 2008 (último párrafo) emitida por la Dirección General de la DIAN y en la sentencia del 14 de agosto de 1998 del Consejo de Estado con ocasión del expediente No. 8966 argumentación tomada en el concepto No. 053526 de 2000.

Advertida la única Interpretación que en reiteras oportunidades y por diferentes Dependencias se le ha dado al tema motivo de consulta, se tiene que el beneficio de auditoría, según el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, se otorga siempre y cuando dentro del término señalado en la norma, no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, pero con la condición lógica de que la declaración sea debidamente presentada. Es decir, se parte del hecho de que efectivamente el denunciado rentístico, de acuerdo con los parámetros fijados por la Ley, se tenga como presentada ante la autoridad tributaria.

Nótese que la norma propone dos condiciones necesarias para nuestro análisis:

Que no se hubiere proferido emplazamiento **para corregir**, y

Que la declaración se hubiere presentado en **debida forma**.

Ahora bien, el artículo 085 del mismo estatuto determina que el emplazamiento para corregir se realiza cuando la Administración tiene indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, consistente en una omisión de ingresos o cualquier otra situación que derive en un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor (Art. 047 del E.T.).

Igualmente, uno de los pasos en que las declaraciones **no son presentadas en debida forma**, es el contemplado en el artículo 679-2 ibídem, es decir, el de las presentadas por un medio diferente, por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico.

Por lo tanto, y para responder conforme a los supuestos planteados por el consultante, es válido desde todo punto de vista decir que el Auto Declarativo para tener la liquidación privada como no presentada debe emitirse dentro del termino general de firmeza de dos (2) años establecido en el artículo 714 del Estatuto Tributario, en el caso planteado.

No es viable interpretar que opera el término de firmeza reducido otorgado a los contribuyentes que cumplen con todos los requisitos señalados en el precepto del beneficio, cuando lo más importante - la declaración tributaria- desde el punto de vista jurídico tiene la connotación de no presentada. Otra cosa es que para efectos de la notificación del emplazamiento para corregir de la declaración con beneficio de auditoría - partiendo obviamente de que esté debidamente presentada la Administración tenga como plazo únicamente el reducido de que trata el

artículo 689-1 ídem, so pena de perder la facultad fiscalizadora.

En otras palabras, el legislador previó el término reducido de firmeza de las declaraciones de renta, para la determinación oficial del impuesto, con el cumplimiento de los requisitos legales para el beneficio.

Como lo expresa el Concepto No. 072648 del 2000, lo anterior quiere decir que una declaración de renta, presentada con la inconsistencia del artículo 579-2 del Estatuto Tributario, no goza del beneficio de auditoría que precisamente consiste en la firmeza de la declaración dentro de seis, doce o dieciocho meses siguientes a su presentación en debida forma, según el caso. En consecuencia, el "auto declarativo", para todos los efectos de esta declaración, se somete a los términos ordinarios contemplados en las normas tributarias y la firmeza por el año gravable en que al contribuyente declara sin cumplir los requisitos del beneficio de auditoría, igualmente queda sometida al término general de dos años.

En este orden de ideas, se confirma la doctrina contenida en el Concepto No. 052996 de 2006, así como todos los demás relacionados con el tema,

**SECRETARÍA DE HACIENDA
DISTRITAL DE BOGOTÁ
Concepto 1195
03-08-2009**

De acuerdo con el artículo 30 del Decreto Distrital 545 del 29 de diciembre de 2006, compete a este Despacho interpretar de manera general y abstracta la aplicación de las

normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos.

CONSULTA

La peticionaria solicita concepto acerca del manejo de la base para el cálculo de retención de industria y comercio de los contratos de prestación de servicios, con el fin de que se le señale si son deducibles de esta base los aportes obligatorios de salud y pensión que efectúan la personas independientes, en razón que estos son recursos parafiscales no sujetos a retención en la fuente.

RESPUESTA

Es procedente informarle, que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos, pues estos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo, es competencia de esta oficina la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales, como se dijo inicialmente y bajo éstos parámetros absolveremos sus inquietudes.

En primer lugar consideramos precisar que son recursos parafiscales, para este efecto traemos a colación lo señalado por la Corte Constitucional, en Sentencia C – 711 de 2001, al observar que los recursos parafiscales tienen tres elementos materiales, a saber:

"1. Obligatoriedad: El recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los

supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento.

2. Singularidad: En oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico.

3. Destinación sectorial: Los recursos extraídos del sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del sector o sectores"

Estas precisiones jurisprudenciales se hallan en fiel concordancia con la definición legal que sobre contribuciones, parafiscales estipula el artículo 29 del Decreto 111 de 1996 o estatuto orgánico del presupuesto público.

Poniendo en un extremo los elementos que anuncian la parafiscalidad, y en el otro los aportes para salud y pensiones, se tiene: 1. Los mencionados aportes son de observancia obligatoria para empleadores y empleados, teniendo al efecto el Estado poder coercitivo para garantizar su cumplimiento; 2. Dichos aportes afectan, en cuanto sujetos pasivos, a empleados y empleadores, que a su turno conforman un específico grupo socioeconómico. 3. El monto de los citados aportes se revierte en beneficio exclusivo del sector integrado por empleadores y empleados.

Consecuentemente ha de reconocerse que los aportes a salud y pensiones son de naturaleza parafiscal." (Resaltado fuera de texto).

En desarrollo del mandato constitucional, el artículo 9 de la Ley 100 de 1993 dispone que " No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella."

Igualmente, el literal m) del artículo 13 de la Ley 100 de 1993, adicionado por el artículo 2 de la Ley 797 de 2003, señala como una de las características del Sistema General de Pensiones que " Los recursos del Sistema General de Pensiones están destinados exclusivamente a dicho sistema y no pertenecen a la Nación, ni a las entidades que los administran."

La destinación específica de la que hablan las normas constitucionales y legales, es aplicable a los aportes obligatorios dentro del Sistema General de Pensiones, los cuales no son disponibles para el afiliado, salvo para efectos del reconocimiento de una pensión.

Es así como en el Régimen Solidario de Prima Media con Prestación Definida la no disposición de los recursos se deduce de una de sus características. "Los aportes de los afiliados y sus rendimientos constituyen un fondo común de naturaleza pública, que garantiza el pago de las prestaciones de quienes tengan la calidad de pensionados en cada vigencia, los respectivos gastos de administración y la constitución de reservas de acuerdo con lo dispuesto en la presente ley". (Artículo 32 de la Ley 100 de 1993).

En el Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad, la no disposición de recursos se establece de manera expresa en el artículo 63 de la Ley 100 de 1993 cuando ordena: " las sumas

existentes en las cuentas individuales de ahorro pensional, sólo podrán ser utilizadas para acceder a las pensiones de que trata este título, salvo lo dispuesto el artículo 85 y 89 de la presente ley".

En concordancia con lo anterior, el artículo 135 de la Ley 100 de 1993, preceptúa que los recursos de los fondos de pensiones del Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad, los recursos de los fondos de reparto de Régimen de Prima Media con Prestación Definida, los recursos de los fondos para el pago de los bonos y cuotas partes de los bonos pensionales y los recursos del fondo de solidaridad pensional, gozan de exención de toda clase de impuestos del orden nacional.

Cuando se trata de aportes obligatorios, sin importar el régimen al que pertenezcan, el afiliado carece de la facultad de goce y disposición, porque tal y como fue advertido, los recursos del Sistema General de Pensiones no son disponibles para él, salvo para efectos del reconocimiento de una pensión, mientras no se cumpla tal condición, dichas sumas conservarán el status constitucional de recursos parafiscales, independientemente del régimen que hagan parte, constituyendo una expectativa para el aportante.

En conclusión los aportes obligatorios para salud y pensión tienen naturaleza parafiscal y en consecuencia no pueden ser gravados por ningún tipo de impuesto, afirmación ésta que se encuentra respaldada en reiterada jurisprudencia a manera de ejemplo citamos las siguientes:

La Corte Constitucional en sentencia **SU-480 de 1997**, destacó que al

delegarse la prestación del servicio público de salud a una entidad particular, ésta ocupa el lugar del Estado para algo muy importante cual es la prestación de un servicio público; pero eso no excluye que la entidad aspire obtener una legítima ganancia, porque así está diseñado el sistema. En este orden de ideas añade que lo principal es que se tenga conciencia de que lo que se recauda no pertenece a las EPS, ni mucho menos entra al presupuesto nacional ni a los presupuestos de las entidades territoriales, sino que pertenece al sistema general de seguridad social en salud, es, pues, una contribución parafiscal.

Por esta razón, en esta providencia se expresa que no puede ser indiferente al equilibrio estructural del Sistema Nacional de Seguridad Social en Salud, al plan obligatorio de salud del régimen subsidiario y a los principios de universalidad y solidaridad que deben ir paralelos. La vigilancia de estos preceptos forma parte de uno de los objetivos del Estado social de derecho: la solución de las necesidades insatisfechas de salud (Art. 366 C. P.).

Y en cuanto a los recursos parafiscales comenta que lo importante para el sistema es que los recursos lleguen y que se destinen a la función propia de la seguridad social.

Sentencia **C-1040 de 2003**, por medio de la cual se decidió la demandada de inconstitucionalidad presentada contra el artículo 111 (parcial) de la Ley 788 de 2002. En esta providencia después de hacer un análisis del sistema de salud imperante en la actualidad, la Corte Constitucional concluye que la UPC tiene carácter parafiscal y todos los recursos que la integran, tanto

administrativos como los destinados a la prestación del servicio, no pueden ser objeto de ningún gravamen, porque constituyen un medio necesario para alcanzar una finalidad de carácter constitucional y son la condición sine qua non para atender la salud como servicio público a cargo del Estado. Por otro lado determina que los recursos que captan tanto las EPS como las IPS que excedan los recursos exclusivos para prestación del POS son rentas que pueden ser gravadas con impuestos que den, a los recursos captados, una destinación diferente a la seguridad social.

Sentencia **C-155 de 2004**. En esta sentencia se señaló que los recursos del régimen de pensiones son contribuciones parafiscales de destinación específica.

Sentencia **C-1379 de 2000**. En esta providencia se expresó que los recursos del régimen de pensiones como recursos parafiscales no entran al Presupuesto General de la Nación.

Es de anotar que el artículo 127 del Decreto Distrital 807 de 1993, al regular la aplicabilidad del sistema de retenciones en el impuesto de industria y comercio de Bogotá, estipula:

“(…) ART. 127 **Aplicabilidad del sistema de retenciones**. El sistema de retenciones se regirá en lo aplicable a la naturaleza del impuesto de industria y comercio por las normas específicas adoptadas por el Distrito Capital y **las generales del sistema de retenciones aplicables al impuesto sobre la renta y complementarios** (…).”

En relación con este tópico, el Decreto Nacional 2271 del 18 de junio de 2009,

al reglamentar parcialmente el Estatuto Tributario Nacional, en su artículo 4º, dispone:

(...)ARTÍCULO 4º. Disminución de la base para trabajadores independientes. El monto total del aporte que el trabajador independiente debe efectuar al Sistema General de Seguridad Social en Salud es deducible. En este caso, la base de retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta, se disminuirá con el valor total del aporte obligatorio al Sistema General de Seguridad Social en Salud realizado por el independiente, que corresponda al periodo que origina el pago y de manera proporcional a cada contrato en los casos en que hubiere lugar. En tal sentido, no se podrá disminuir la base por aportes efectuados en contratos diferentes al que origina el respectivo pago y el monto a deducir no podrá exceder el valor de los aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud que le corresponda efectuar al independiente por dicho contrato.

Parágrafo 1º. Para los efectos previstos en el presente artículo, el trabajador independiente deberá adjuntar a su factura, documento equivalente o a la cuenta de cobro, si a ello hubiere lugar, **un escrito dirigido al agente retenedor en el cual certifique bajo la gravedad de juramento**, que los documentos soporte del pago de aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud corresponden a los ingresos provenientes del contrato materia del pago sujeto a retención. En el caso de que su cotización alcance el tope legal de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, por la totalidad de sus ingresos por el

respectivo periodo de cotización deberá dejar expresamente consignada esta situación.

Parágrafo 2º. Los agentes retenedores serán responsables por las sumas deducidas en exceso provenientes de aportes diferentes al contrato que origina el pago o abono en cuenta sujeto a retención. (...)" (Se resalta).

CONCLUSIONES

Conforme con todo lo señalado, los aportes obligatorios de salud y de pensiones que debe realizar el trabajador independiente, por ser recursos parafiscales no pueden ser gravados por ningún tipo de impuesto, razón por la cual los mismos deben ser deducidos de la base de retención en la fuente del impuesto de industria y comercio.

El valor a retener en el impuesto de industria y comercio, es el que resulte de aplicar la tarifa establecida por cada actividad al valor del pago o abono en cuenta, menos los aportes obligatorios de salud y pensión asociados al contrato que origina dicho pago o abono en cuenta sujeto a retención.

MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN SOCIAL

**Concepto 166889
02-06-2009**

Hemos recibido su comunicación por la cual formula una consulta relacionada con la liquidación de una incapacidad inferior a tres (3) días. Al respecto, me permito señalar lo siguiente:

La Ley 100 de 1993 "Por la cual se establece el Régimen de Seguridad Social Integral", indica en el artículo 206, que el régimen contributivo reconocerá las incapacidades originadas en enfermedad general, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

El Código Sustantivo del Trabajo preceptúa en el artículo 227, que en caso de incapacidad comprobada para desempeñar sus labores, ocasionada por enfermedad no profesional, el trabajador tiene derecho **a que el patrono le pague un auxilio monetario** hasta por (180) días, así: las 2/3 partes del salario durante los 90 días y la mitad del salario por el tiempo restante.

El artículo 40 del Decreto 1406 de 1999, indica que durante los períodos de incapacidad por riesgo común o de licencia de maternidad, habrá lugar al pago de los aportes a los sistemas de salud y pensiones. Para efectos de liquidar los aportes correspondientes al período por el cual se reconozca al afiliado una incapacidad por riesgo común o una licencia de maternidad, se tomará como ingreso base de cotización el valor de la incapacidad o licencia de maternidad según el caso.

El párrafo 1 del artículo 40 del Decreto 1406 de 1999, señala que estarán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los tres (3) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general, tanto en el sector público como en el sector privado. En ningún caso dichas prestaciones serán asumidas por las Entidades Promotoras de Salud o demás entidades autorizadas para administrar el régimen contributivo en

el SGSSS a los cuales se encuentre afiliados los incapacitados.

En este orden de ideas y expuesto lo anterior, se tiene entonces que respecto a los tres primeros días de incapacidad y tal como lo señala el párrafo 1 del artículo 40 del Decreto 1406 de 1999, su reconocimiento estará a cargo del empleador y su monto no será diferente a las 2/3 partes del salario, toda vez que ni el artículo 227 del Código Sustantivo del Trabajo ni ninguna otra disposición, han establecido que los tres (3) primeros días de incapacidad serán pagaderos sobre el 100% del salario del trabajador.

De esta forma, debe indicarse que por expresa disposición del artículo 227 del Código Sustantivo del Trabajo, la incapacidad por enfermedad común asciende a una suma equivalente a las 2/3 partes del salario por los primeros noventa días y la mitad por el tiempo restante hasta completar los ciento ochenta días, lo cual significa que ni la EPS ni el empleador, están obligados a reconocer por incapacidad de origen común una suma equivalente al 100% del salario que percibe el trabajador.

Por último, debe indicarse que la Corte Constitucional mediante Sentencia No C – 543 de 2007, declaró exequible condicionalmente el artículo 227 del Código Sustantivo del Trabajo, en el entendido de que el valor de la incapacidad no puede ser inferior a un (1) smlmv.

**MINISTERIO DE LA PROTECCIÓN
SOCIAL
CONCEPTO 164171
1/06/2009**

Damos respuesta a su solicitud de concepto radicada con el número de la referencia, mediante la cual consulta si los trabajadores que solicitan permiso o son remitidos por el médico tratante a otra ciudad para ser atendidos por especialistas, están en la obligación de reponer el tiempo que dure la cita médica y el tiempo de traslado a otra ciudad, en los siguientes términos:

En primer lugar, nos permitimos señalarle que no existe dentro de la legislación laboral colombiana ninguna disposición normativa que regule los permisos para asistir a las citas médicas o los traslados a otras ciudades con fines médicos, como tampoco se señalan en qué condiciones deberán otorgarse éstos y si son descontables. Lo que sí es claro es que de conformidad con el numeral 1° del artículo 160 de la Ley 100 de 1993, es un deber de todo trabajador procurar el cuidado integral de su salud, de lo cual se deriva su derecho a asistir a las consultas médicas cuando por razones de salud así lo requiera.

Lo anterior es concordante con lo señalado por el artículo 57 del Código Sustantivo del Trabajo, quien en su numeral 6 dispone que:

"ARTÍCULO 57. OBLIGACIONES ESPECIALES DEL PATRONO

Son obligaciones especiales del patrono:

6) *Conceder al trabajador las licencias, necesarias para el ejercicio del sufragio; para el desempeño de cargos oficiales transitorios de forzosa aceptación; en caso de grave calamidad doméstica debidamente comprobada; para desempeñar*

comisiones sindicales inherentes a la organización ó para asistir al entierro de sus compañeros, siempre que avise con la debida oportunidad al patrono o su representante y que, en los dos (2) últimos casos, el número de los que se ausenten no sea tal que perjudique el funcionamiento de la empresa: En el reglamento de trabajo se señalarán las condiciones para las licencias antedichas. Salvo convención en contrario, el tiempo empleado en estas licencias puede descontarse al trabajador o compensarse con tiempo igual de trabajo efectivo en horas distintas de su jornada ordinaria, a opción del patrono. (...)"

En este mismo sentido, el artículo 108 del Código Sustantivo del Trabajo, determina que el reglamento deberá contener disposiciones normativas en puntos como los señalados en el numeral 6°, el cual establece:

"6° Días de descanso legalmente obligatorio; horas o días de descanso convencional o adicional; vacaciones remuneradas; permisos, especialmente en lo relativo a desempeño de comisiones sindicales, asistencia al entierro de compañeros de trabajo, y grave calamidad doméstica" (subrayado fuera de texto).

Con fundamento en las normas precitadas, considera esta Oficina frente a lo consultado que la concesión de los permisos y las condiciones para asistir a las consultas médicas y tratamientos en otras ciudades, deberán ser determinados por el empleador en el Reglamento Interno de Trabajo, en el cual deberá igualmente establecerse si estos permisos son descontables por el empleador o si deben reponerse en tiempo.

**SUPERINTENDENCIA DE
SOCIEDADES**
Oficio 220-073736
19/05/2009

Para responder el caso formulado es necesario efectuar algunas consideraciones previas:

Aplicación de la ley 1258 de 2008.

La ley 1258 de 2008, en su artículo 45, dispone en relación con las remisiones normativas lo siguiente: *“En lo no previsto en la presente ley, la sociedad por acciones simplificada se regirá por las disposiciones contenidas en los estatutos sociales, por las normas legales que rigen a la sociedad anónima y, en su defecto, en cuanto no resulten contradictorias, por las disposiciones generales que rigen a las sociedades previstas en el Código de Comercio. Así mismo, las sociedades por acciones simplificadas estarán sujetas a la inspección, vigilancia o control de la Superintendencia de Sociedades, según las normas legales pertinentes”*.

Decreto 1154 de 1984.

El Decreto 1154 de 1984 a través del cual se reglamenta el artículo 376 del Estatuto Mercantil, establece que para efectos de lo dispuesto en el mencionado artículo 376, las sociedades por acciones deberán inscribir en el registro mercantil los aumentos del capital suscrito dentro del mes siguiente al vencimiento de la oferta para suscribir y el del capital pagado, dentro del mes siguiente al vencimiento del plazo para el pago de las acciones suscritas o al término de la

oferta de suscripción, según se trate. Para tal fin se inscribirá en la Cámara de comercio con jurisdicción en el lugar del domicilio principal de la sociedad, una certificación suscrita por el revisor fiscal.

Obligatoriedad del Revisor Fiscal en las Sociedades Por Acciones Simplificadas

Esta Superintendencia a través del Oficio 220 068085 del 24 de abril de 2009, sentó su posición doctrinal respecto de la interpretación del artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, en los siguientes términos:

” la remisión que el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 hace a la ley, debe ser entendida en el sentido de que la sociedad por acciones simplificada debe tener revisor fiscal cuando reúna los montos de activos o ingresos señalados en el parágrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990. Ello, como quiera que la sociedad por acciones simplificada encuadra dentro de los presupuestos normativos consagrados en el citado parágrafo, cuyo texto vale la pena recordar:

“Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.”

La regla prevista en este precepto resulta aplicable a la sociedad por acciones simplificada, pues la misma es una compañía de carácter comercial y constituye un nuevo tipo societario en el ordenamiento jurídico colombiano

(artículo 3º Ley 1258 de 2008), reuniendo de esta suerte los presupuestos contemplados en el párrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990.

En este orden de ideas, y para dar respuesta a su consulta, se ha de concluir que cuando el artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 señala que “En caso de que por exigencia de la ley se tenga que proveer el cargo de revisor fiscal, el mismo está remitiendo a lo dispuesto en el párrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, de forma que las sociedades por acciones simplificadas solo estarán obligadas a tener revisor fiscal cuando las mismas reúnan los montos de activos o ingresos a que alude el comentado párrafo.”

Las razones expuestas en el concepto transcrito, llevan a la conclusión de que la remisión que el inciso primero del artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 hace a la ley para efectos de determinar si la sociedad por acciones simplificada debe tener revisor fiscal, debe ser entendida al párrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, y no al numeral 1º del artículo 203 del Código de Comercio.

La conclusión a la que se acaba de hacer referencia, alcanza mayor fundamento si se tiene en cuenta lo dispuesto en el inciso segundo del citado artículo 28 de la Ley 1258 de 2008 que a la letra dice:

“En todo caso las utilidades se justificarán en estados financieros elaborados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y dictaminados por un contador público independiente.”

Del texto de este inciso surge la siguiente pregunta: ¿Por qué se exige que los estados financieros deban estar dictaminados por un contador público independiente?

Para dar respuesta al presente cuestionamiento, es preciso considerar lo previsto en el artículo 38 de la Ley 222 de 1995, a cuyo tenor:

“Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

*Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión “ver la opinión adjunta” u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente, *(que contendrá como mínimo las manifestaciones exigidas por el reglamento)*. (...).”*

De esta disposición se desprende, entre otros aspectos, que el dictamen de los estados financieros certificados corresponde hacerlo a un contador público independiente única y exclusivamente ante la falta del revisor fiscal.

Bajo esta premisa, el interrogante arriba planteado, ha de ser resuelto en el sentido de indicar que el inciso segundo del artículo 28 de la Ley 1258 de 2008, contempla como exigencia que los estados financieros sean dictaminados por contador público independiente, en razón a que la presencia del revisor fiscal en las sociedades por acciones simplificadas

no resulta obligatoria sino en los casos en los que se obtengan los montos de activos o ingresos señalados en el parágrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990. Si se admitiere la tesis según la cual, al ser la sociedad por acciones simplificada un tipo societario por acciones, la misma se encuentra obligada a tener revisor fiscal (artículo 203 Num. 1º C.Co), carecería de todo sentido que el inciso segundo del comentado artículo 28 impusiera la obligación de dictaminar los estados financieros por parte de un contador público independiente, cuando sencillamente esta labor, en observancia del artículo 38 de la Ley 222 de 1995, correspondería al revisor fiscal.

En otras palabras, el inciso segundo aludido, en lo que a la persona encargada de realizar el dictamen se refiere, tiene lugar cuando la sociedad por acciones simplificada no cuente con revisor fiscal, pues de lo contrario es a este funcionario y no al contador público independiente a quien compete efectuar el dictamen.

Así pues, para este Despacho, no existe duda alguna de que la remisión que a la ley hace el inciso primero del artículo 28 de la tantas veces nombrada Ley 1258 de 2008, es al parágrafo 2º del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, y no al numeral 1º del artículo 203 del Código de Comercio, ya que en este último evento, se reitera, la presencia obligatoria y desde el propio nacimiento de la sociedad por acciones simplificada del revisor fiscal, haría inoperante el inciso segundo del mencionado artículo 28 en lo que toca con el contador público independiente....”

Conclusión

Efectuadas las precisiones normativas y conceptuales que anteceden, es de concluir, que si bien a las sociedades por acciones simplificadas por remisión del artículo 45 de la Ley 1258 de 2008, les resulta aplicable lo ordenado en el artículo 376 del Código de Comercio, en concordancia con lo previsto en el Decreto 1154 de 1984, es claro que si la sociedad por acciones simplificada no cuenta con revisor fiscal por no cumplir los presupuestos previstos en el Parágrafo 2 del artículo 13 de la ley 43 de 1990, o por voluntad de los asociados no tener contemplado en sus estatutos el cargo de la revisoría Fiscal, a juicio de esta Oficina, la respectiva certificación para registrar los incrementos del capital suscrito y pagado, debe ser expedida directamente por el contador de la sociedad, en el entendido que la ley lo faculta para dar fe pública de los actos que por razón a su oficio, tiene conocimiento.

En los anteriores términos damos respuesta a su consulta, manifestándole que el alcance del concepto expresado es el previsto en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES
Oficio 220-086083 Del 30 de Junio de 2009

Me refiero a su escrito radicado en esta Entidad con el número 2009-01-163179, mediante el cual plantea una inquietud relacionada con las inhabilidades que pueden existir frente a un contador, persona natural, que en

observancia de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 215 del Código de Comercio, fue designado por una firma de auditores para que ejerza la revisoría fiscal que le fue conferida a esta última, en una compañía de financiamiento comercial, teniendo en cuenta que dicho contador tiene actualmente un crédito con la compañía de financiamiento.

Sobre el particular, resulta pertinente en primer término tener en cuenta lo que respecto del alcance del inciso segundo del artículo 215 del Código de Comercio, manifestó la Junta Central de Contadores en la Circular Externa número 033 del 14 de octubre de 1999, a saber:

“El artículo 215 del Código de Comercio, antes transcrito, en concordancia con el artículo 4º. de la Ley 43 de 1990, dejan en claro que las personas jurídicas que prestan servicios relacionados con la disciplina contable actúan a través de las personas naturales, con quienes, por lo tanto forman un todo indisoluble, de tal manera que la condición de revisor fiscal se predica tanto de la persona jurídica elegida como de la persona natural designada para realizar la labor encomendada.

Cuando un profesional de la Contaduría Pública actúa como delegado de la persona jurídica elegida como revisor fiscal, no lo hace a título personal sino en nombre y representación de quien lo contrató, de donde se deriva la “responsabilidad personal” y la “responsabilidad social”, referida la primera a la persona natural escogida para materializar la función y la segunda a la persona jurídica elegida por el máximo órgano social, siendo una y otra responsables de la labor y a

su vez titulares de la investidura del revisor fiscal.

Las personas jurídicas tienen plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, de tal forma que al contratar, la calidad que les otorga el pacto realizado recae sobre ellas, sin que ello quiera decir que sus socios o delegados, escogidos para desarrollar la labor de fiscalización, se exoneren de la responsabilidad que les atañe, siendo evidente que las dos –persona jurídica elegida y persona natural designada- integran un todo indisoluble...”

Del pronunciamiento transcrito es claro que tratándose del ejercicio de la revisoría fiscal por parte de una persona jurídica (firma de contadores o auditores), la calidad de revisor fiscal se predica tanto de la persona jurídica como del contador persona natural que aquella designe para el real cumplimiento de las funciones encomendadas a la revisoría. De allí que se pueda afirmar que las inhabilidades e incompatibilidades previstas en la ley para desempeñar el cargo de revisor fiscal, resulten aplicables tanto a la firma de auditores persona jurídica como al contador persona natural delegado para tal fin.

Sentado lo anterior, procede ahora para los fines de la consulta, traer a colación lo señalado en el artículo 50 de la Ley 43 de 1990, el cual dispone:

“Cuando el contador público sea requerido para actuar como auditor externo, revisor fiscal, interventor de cuentas o árbitro de controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad,

primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones”.

De este precepto se desprende, entre otros asuntos, que cuando un contador público sea requerido para actuar como revisor fiscal, el mismo habrá de abstenerse de aceptar tal designación cuando median vínculos económicos que le resten independencia y objetividad a sus conceptos o actuaciones.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, se pasa a continuación a dar respuesta a la pregunta formulada:

“Tal como lo mencionamos en los antecedentes, ¿existiría incompatibilidad o inhabilidad por el préstamo vigente en la compañía que nos eligió del funcionario que designamos como revisor fiscal principal?”

Como quiera que el contador persona natural designado por la firma de auditores para el ejercicio de la revisoría fiscal (artículo 215 Inc. 2º C.Co), tiene un préstamo con la compañía de financiamiento comercial a la cual se le van a prestar los servicios de revisoría, dicho contador, por virtud de lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley 43 de 1990, se encuentra inhabilitado para desempeñar el cargo de revisor fiscal, por mediar un vínculo económico con la compañía de financiamiento comercial.

En los anteriores términos damos respuesta a su consulta, manifestándole que el alcance del

concepto expresado es el previsto en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Oficio 220-085179

22/06/2009

Me refiero a su escrito radicado en esta Superintendencia con el número 2009-01-159817, mediante el cual consulta con qué fecha debe hacerse el registro de una transferencia de acciones en el Libro de Registro de Accionistas, si en la fecha en que se realizó la transferencia conforme a la comunicación que recibe sobre la misma el representante legal, en la que el administrador recibió la referida comunicación o en una fecha posterior, cuando el representante legal tenga la oportunidad de hacer la anotación en el libro.

Sobre el particular, frente al evento de la negociación de acciones, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 406 del Código de Comercio, resulta necesario que el nuevo propietario de la acción la presente ante la sociedad para que se haga la anotación de la cesión en el Libro de Registro de Accionistas, se anule el título de la acción transferida y se expida uno nuevo donde figure el nombre del nuevo accionista.

Al respecto, el artículo 406 del Código de Comercio es muy claro:

“La enajenación de acciones nominativas podrá hacerse por el simple acuerdo de las partes; mas para que produzca efecto respecto de la

sociedad y de terceros, será necesario su inscripción en el libro de registro de acciones, mediante orden escrita del enajenante. Esta orden podrá darse en forma de endoso hecho sobre el título respectivo.

Para hacer la nueva inscripción y expedir el título al adquirente, será menester la previa cancelación de los títulos expedidos al tradente.”

Frente a la naturaleza de Título Nominativo de la acción, la sociedad sólo aceptará la calidad de accionista al que aparezca debidamente registrado en el Libro de Accionistas, por lo tanto, quien no aparezca inscrito como accionista en el libro respectivo, no goza de tal calidad, es decir, no cuenta con derechos como el de ser convocado a reuniones de asamblea, el de pago de dividendos, participar en los órganos de control, etc. (Artículo 379 del Código de Comercio), situación de la cual se deriva gran responsabilidad a los administradores sociales, quienes, en principio, son los llamados a efectuar los respectivos registros, no obstante lo cual, no existe disposición legal alguna que les obligue a efectuarlos en un plazo determinado.

Así las cosas, si bien no existe un plazo o término legal durante el cual la sociedad deba efectuar el registro del nuevo accionista en el libro correspondiente, esto no resulta óbice para mencionar que, en razón de las consecuencias que la omisión en el registro acarrea al nuevo propietario de las acciones, los administradores sociales deberán efectuar tal registro en la menor brevedad posible, so pena de responder solidaria e ilimitadamente por los perjuicios que por tal omisión acarreen tanto al accionista

enajenante, como al nuevo propietario de las acciones.