

100202208-1788

**Radicado Virtual No.
000S2023006549**

Bogotá, D.C., 14 de noviembre de 2023

Cordial saludo

Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina¹.

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria plantea que el Concepto 034464 de junio 8 de 2005² es contrario a lo manifestado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en Sentencia de junio 3 de 2021, Radicación No. 08001-23-33-000-2015-00622-01(24475).

Al respecto, habiéndose consultado sobre la presentación de las declaraciones tributarias cuando ocurre una fusión de sociedades, en el pronunciamiento³ objeto de disenso se concluyó que “Los períodos gravables anteriores a la fusión deben declararse de manera independiente, razón por la cual respecto de la absorbida debe utilizarse el NIT que le correspondía” (subrayado fuera de texto).

¹ Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

² Reiterado en múltiples oportunidades, siendo la última el Oficio 904316 - interno 749 de junio 3 de 2022.

³ (...) la presentación de las declaraciones de renta, ventas y de retención en la fuente una vez efectuada la fusión y cuya obligación deba cumplirse con posterioridad al otorgamiento de la escritura pública mediante la que se formaliza este modo de reorganización societaria, corresponderá a la sociedad absorbente, con su NIT y su razón social. Una vez otorgada y registrada la escritura pública que formaliza el acuerdo de fusión, en la misma fecha, se debe solicitar la cancelación del NIT de la sociedad absorbida, tal como lo consagra el Concepto 031688 de abril 7 de 1999. No obstante, es preciso tener en cuenta que la cancelación de la inscripción en el RUT de la absorbida no es inmediata, sino que está sujeta a verificaciones respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias conforme con lo previsto por el último inciso del artículo 11 del Decreto 2788 de 2004, razón por la cual, si bien es cierto que la absorbente desde el momento de la formalización de la fusión responde por las obligaciones tributarias de la absorbida, es un hecho que en los períodos gravables anteriores a la legalización y perfeccionamiento del acuerdo, existían de manera independiente los entes societarios, razón por la cual la absorbente debe declarar dichos períodos indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida. Esto teniendo en cuenta que si bien jurídicamente se consolidan, en la práctica la cuenta corriente así como las obligaciones de la absorbida por los períodos fiscales anteriores a la fusión tienen origen en personas jurídicas diferentes, identificadas cada una tributariamente, así la absorbente a partir de la formalización de la fusión deba cumplir las obligaciones formales y sustanciales de la primera por los períodos fiscales en que aquella tuvo vida jurídica. (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, en la mencionada providencia el Consejo de Estado abordó el siguiente asunto:

(...) corresponde determinar cuándo se perfeccionó y surtió sus efectos jurídicos la fusión celebrada por la demandante en calidad de absorbente, para juzgar si esa sociedad podía imputar en su declaración de IVA (...) el saldo a favor que, antes de la fusión, fue autoliquidado en el bimestre inmediatamente anterior por la absorbida. Lo anterior con miras a definir si la demandada podía extinguir mediante compensación de oficio, a través de los actos demandados, la deuda equivalente al saldo a favor en mención que estimó existente bajo la consideración de que aquel fue imputado de manera improcedente por la absorbente. (Subrayado fuera de texto)

Como se puede apreciar, los problemas jurídicos abordados en la doctrina cuestionada y en la sentencia citada son diferentes. En efecto, el primero versa sobre la presentación de las declaraciones tributarias a cargo de una sociedad absorbida y en relación con períodos gravables anteriores al perfeccionamiento de la fusión. El segundo, es decir, aquel abordado en la sentencia, está relacionado con la posibilidad de imputar o compensar, por parte de la sociedad absorbente, un saldo a favor liquidado por la sociedad absorbida de manera previa al perfeccionamiento de la fusión.

En la sentencia, el Consejo de Estado concluyó⁴ que “desde la fecha del perfeccionamiento de la fusión, la absorbente es titular del derecho sobre el saldo a favor del IVA que en el

⁴ La conclusión se dio bajo la siguiente argumentación:

(...) corresponde a la Sala determinar si la sociedad absorbente era titular del derecho del saldo a favor del IVA que imputó y que un periodo de declaración previo fue autoliquidado por la sociedad absorbida, para así juzgar si la premisa de los actos acusados (i.e. imputación improcedente por parte de la absorbente del saldo a favor del IVA de la absorbida) para compensar de oficio se ajusta al ordenamiento tributario.

3- Sobre el momento del perfeccionamiento de las fusiones y sus efectos tributarios, la Sala tuvo la oportunidad de pronunciarse mediante sentencia del 30 de julio de 2020, exp. 21606, CP: Julio Roberto Piza, cuyo criterio se reiterará (...). En esa oportunidad, esta Sección consideró que la existencia y perfeccionamiento del negocio jurídico de fusión ocurre «al formalizarse el acuerdo de fusión», lo cual, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública –como es el caso que ocupa a la Sala–, sucede al protocolizar mediante escritura pública el acuerdo de fusión correspondiente, según el artículo 177 del CCo. Una vez perfeccionada en esos términos la fusión, la absorbente adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión, según preceptúan los artículos 172 y 178 ibidem.

(...) el pronunciamiento en cita señaló que la fusión está sometida a una formalidad ad solemnitatem (i.e. escritura pública) para que exista como negocio jurídico y sea eficaz entre los sujetos negociales, pero su oponibilidad ante terceros está restringida hasta tanto sea inscrito en el registro mercantil (artículos 28.9, 158 y 901 ejusdem). De manera que, para tipos societarios como el analizado (i.e. sociedad anónima), el negocio jurídico de fusión se perfecciona y es eficaz para las partes (i.e. absorbente y absorbida) desde que el acuerdo de fusión se formaliza mediante escritura pública, independientemente de cuándo se inscriba en el registro mercantil, lo que solo tiene fines de oponibilidad.

Esa premisa sobre la existencia y eficacia de la fusión subyace en el artículo 319-9 del ejusdem, por cuanto preceptúa que, desde el momento en que dicho negocio jurídico «se perfeccione», la absorbente adquiere la calidad de deudora solidaria de las obligaciones fiscales a cargo de la absorbida, incluyendo

periodo inmediatamente anterior hubiese sido autoliquidado por la absorbida. Consecuentemente, la absorbente se encuentra facultada para imputar dicho saldo a favor en la declaración de IVA del periodo durante el cual se formalizó la fusión, o para solicitarlo en compensación y/o devolución” (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, no observa esta Dirección que el Concepto 034464 de junio 8 de 2005 contradiga la Sentencia de junio 3 de 2021, Radicación No. 08001-23-33-000-2015-00622-01(24475), del Consejo de Estado; de hecho, coinciden en que, para efectos tributarios, resulta fundamental la fecha del perfeccionamiento del acuerdo de fusión. Por lo anterior **se confirma** el Concepto 034464 de junio 8 de 2005

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUEREDO

Director de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Yuri Briceño Castro / Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda / Subdirección de Normativa y Doctrina
Alfredo Ramírez Castañeda / Subdirector de Normativa y Doctrina

«intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias». Incluso, desde esa fecha la absorbente no solo asume la referida «solidaridad», sino que también adquiere los derechos de la absorbida, tal como lo estimó esta Sección en sentencia del 19 de octubre de 2017, exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, cuando juzgó que a partir de la fecha de la escritura pública de fusión, la absorbente es responsable por el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y deberes formales que surjan o sean exigibles a partir de esa fecha, al tiempo que «adquiere los derechos que se deriven de dicha relación». Con base en lo cual, en esa oportunidad la Sección decidió que la sociedad absorbente tenía derecho a la devolución del saldo a favor declarado por la absorbida «en virtud de la transferencia en bloque del patrimonio de la sociedad absorbida a favor de la sociedad absorbente, con ocasión del proceso de fusión». (Subrayado fuera de texto)

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 # 6C-38. Piso 4. Edificio San Agustín | 6017428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN