



FUSION DE SOCIEDADES - Efectos tributarios durante la vigencia del artículo 14-1 del Estatuto Tributario. En ningún caso resultaba gravada con el impuesto sobre la renta / ARTÍCULO 14-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO – Vigencia. Rigió hasta la conclusión del periodo fiscal de 2012 / FUSIÓN DE SOCIEDADES – Efectos tributarios a partir de la modificación del artículo 14-1 del Estatuto Tributario

El cambio normativo al que aluden las partes en sus intervenciones, efectivamente sometió a consecuencias tributarias distintas a las fusiones societarias (...) De un lado, el artículo 14-1 del ET, regulador de las fusiones llevadas a cabo hasta la conclusión del periodo fiscal 2012, establecía que esas reorganizaciones societarias no implicaban una enajenación entre las partes intervinientes, por lo que que no resultaba gravada con el impuesto sobre la renta, en ningún caso, la transferencia y adquisición de activos, pasivos y derechos de la sociedad absorbida a la absorbente (artículo 178 del CCo); sin perjuicio de lo cual la sociedad absorbente adquiría la condición de deudora solidaria de las obligaciones tributarias causadas antes del perfeccionamiento de la fusión de las que fuera sujeto pasivo la sociedad absorbida, según el inciso segundo del artículo en cita y la letra c) del artículo 793 del ET. Ese régimen fue modificado por cuenta de las disposiciones contenidas en los artículos 98 y 198 de la Ley 1607 de 2012. A partir del periodo fiscal 2013, la neutralidad fiscal de las fusiones dejó de ser la regla única, pues, de conformidad con el artículo 319-7 del ET, las fusiones que no atiendan los requisitos señalados en los artículos 319-4 y 319-6 del ET constituyen enajenaciones gravadas con el impuesto sobre la renta; y para todos los casos, ya sean fusiones gravadas o no, el artículo 319-9 ejusdem dispuso que la absorbente adquiría la calidad de deudora solidaria de las obligaciones fiscales a cargo de la absorbida, incluyendo «intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias», desde el perfeccionamiento de la fusión. De suerte que si se concluye que la fusión enjuiciada ocurrió en 2012, no resultaría gravada con el impuesto sobre la renta en ningún caso; mientras que si se determina que la operación se perfeccionó en 2013, eventualmente estaría gravada, según que se esté o no dentro de las condiciones contempladas en el artículo 319-7 del ET.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 14-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-4 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-6 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-7 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-9 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 793 LITERAL C / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 178 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 98 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 198

FUSIÓN DE SOCIEDADES - Concepto / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Existencia. Está sometida a una formalidad ad solemnitatem (escritura pública) para que exista como negocio jurídico y sea eficaz entre los sujetos negociales / ACUERDO DE FUSION DE SOCIEDADES - Formalización. Para los tipos societarios en los que las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública ocurre al elevar a escritura pública el acuerdo de fusión correspondiente, con el lleno de los requisitos y procedimientos previstos legalmente / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Oponibilidad. La oponibilidad o efectos jurídicos ante terceros está restringida hasta tanto se inscriba el acuerdo de fusión en el registro mercantil / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Perfeccionamiento. El negocio jurídico de fusión se perfecciona y es eficaz para las partes desde que el acuerdo de fusión se formaliza mediante escritura pública, independientemente de cuándo se

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



inscriba en el registro mercantil, lo que solo tiene fines de oponibilidad / EFECTOS TRIBUTARIOS O FISCALES DE LA FUSIÓN DE SOCIEDADES - Iniciación. El ordenamiento tributario reconoce que la fusión existe jurídicamente desde que se formaliza o perfecciona el acuerdo de fusión mediante el otorgamiento de la escritura pública y, por ello, desde ese momento asigna consecuencias tributarias a las partes de la fusión / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Régimen tributario aplicable. En las sociedades en las que las reformas estatutarias se deben formalizar mediante escritura pública, la norma tributaria aplicable a la fusión es la que se encuentre vigente en la fecha en la que se otorga la correspondiente escritura pública / FUSIÓN DE SOCIEDADES - Efectos tributarios o fiscales respecto de la sociedad absorbente. Reiteración de jurisprudencia

Respecto de la existencia del negocio jurídico de fusión y de la reforma estatutaria que conlleva, dispone el artículo 172 del Cco que este ocurre cuando la entidad resultante adquiere los derechos y obligaciones de las entidades disueltas «al formalizarse el acuerdo de fusión»; lo cual, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública – como es el caso que ocupa a la Sala–, ocurre, por virtud del artículo 177 ibidem, al elevar mediante escritura pública el acuerdo de fusión correspondiente, con el lleno de los requisitos y procedimientos previstos legalmente. Si bien dicha escritura pública debe ser inscrita en el registro mercantil de la cámara de comercio para efectos de la oponibilidad ante terceros en atención a lo dispuesto al artículo 28.9 ibidem, es pertinente marcar la diferencia de dicho concepto con el perfeccionamiento y existencia del negocio jurídico de la fusión. 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 se inscriba dicho acto en el registro mercantil (artículos 158 y 901 ejusdem). Así, para tipos societarios como el analizado, el negocio jurídico de fusión se perfecciona y es eficaz para las partes 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. Lo anterior guarda armonía con el artículo 1.º del Decreto 852 del 2006, reglamentario del entonces existente artículo 14-1 del ET, según el cual «a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión adquirirá los derechos de carácter tributario de la sociedad o sociedades absorbidas». Con esa formulación, el ordenamiento tributario reconoció que la fusión existe jurídicamente desde que se encuentra cumplida la formalidad ad solemnitatem correspondiente y, por ello, desde ese momento asigna consecuencias tributarias a las partes de la fusión. También el artículo 319-8 del ET, adicionado por la Ley 1607 de 2012, refleja la premisa planteada, pues señala que la sociedad absorbente adquiere la calidad de deudora solidaria en materia tributaria desde que se «perfeccione» la fusión. Por lo expuesto, la Sala considera que, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se deben formalizar mediante escritura pública, la norma tributaria aplicable a la fusión que se lleve a cabo es aquella que se encuentre vigente en la fecha en la que se otorga la correspondiente escritura. En ese momento se perfecciona la fusión y la absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la absorbida (artículos 172 y 178 ibidem). Esa eficacia entre las partes de la fusión, reflejada en la adquisición de activos, pasivos y derechos en los términos de la ley mercantil, es la que interesa a efectos del impuesto sobre la renta y ha sido objeto de asignación de consecuencias tributarias por el legislador tributario con los artículos 14-1 (durante su vigencia) y 319-3 a 319-9 del ET. En ese sentido, la Sala precisó en la sentencia del 19 de octubre de 2017 (exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) que las obligaciones tributarias que

2

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



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

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 14-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-3 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-4 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-5 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-6 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-7 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-8 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 319-9 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 28 NUMERAL 9 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 158 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 172 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 177 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 178 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 901 / DECRETO 852 DE 2006 - ARTÍCULO 1 / LEY 1607 DE 2012

FUSIÓN POR ABSORCIÓN DE SOCIEDADES - Existencia y perfeccionamiento. Existe como negocio jurídico entre las partes intervinientes, en la fecha en que se formaliza el acuerdo de fusión mediante escritura pública / CESIÓN DE CUOTAS SOCIALES - Eficacia y perfeccionamiento. Se perfecciona y tiene eficacia cuando la respectiva escritura pública se inscribe en el registro mercantil / EXTENSIÓN A LA FUSIÓN DE SOCIEDADES DE LAS REGLAS DE PERFECCIONAMIENTO Y EFICACIA DE LA CESIÓN DE CUOTAS SOCIALES PROTOCOLIZADA EN LA MISMA ESCRITURA PÚBLICA - Improcedencia / PROTOCOLIZACIÓN EN UNA SOLA ESCRITURA PÚBLICA DE DIFERENTES NEGOCIOS JURÍDICOS - Efectos jurídicos. Las reglas particulares de existencia, validez y eficacia (oponibilidad) de cada negocio jurídico no se alteran o derogan por el simple hecho de que se protocolicen en la misma escritura pública; de manera que la unidad de instrumento público no implica unidad en el régimen jurídico de los negocios jurídicos / OBLIGACIÓN DE LA SOCIEDAD ABSORBIDA DE PRESENTAR Y PAGAR LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS EN PROCESOS DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN – Finalización. La obligación finaliza en la fecha de la formalización del acuerdo de fusión mediante escritura pública / CONTROL DE LEGALIDAD DE ACTO QUE NIEGA CANCELACIÓN DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT – Ilegalidad parcial

[E]n el caso enjuiciado la Sala concluye que la fusión por absorción de la sociedad de responsabilidad limitada inscrita en el RUT se perfeccionó, y existe como negocio jurídico entre las partes intervinientes, en la fecha en que se formalizó el acuerdo de fusión mediante escritura pública, esto es, el 23 de noviembre de 2012. No es de recibo el planteamiento de la demandada en el sentido de extender al negocio jurídico de fusión la regla de perfeccionamiento y eficacia que preceptúa el artículo 366 del CCo para la cesión de cuotas sociales. Según ese precepto, la cesión de cuotas se perfecciona y tiene eficacia cuando se inscribe en el registro mercantil la respectiva escritura pública, regla que no es aplicable al caso por cuanto se ocupa de un negocio jurídico distinto, con un régimen autónomo y diferenciado en materia de existencia y eficacia de aquel que está previsto para el negocio jurídico de fusión. Por la misma razón, la Sala tampoco comparte la apreciación de la demandada, según la cual, si la cesión de cuotas y transformación societaria quedaron perfeccionadas el 17 de enero de 2013 con la

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



inscripción en el registro mercantil, no era posible que la fusión existiera desde el 23 de noviembre de 2012 con la formalización del acuerdo de fusión mediante la escritura pública. Tal planteamiento no toma en cuenta que se trata de tres actos y negocios jurídicos distintos, cada uno de ellos con reglas particulares de existencia, validez y eficacia (oponibilidad), que no se ven alteradas o derogadas por la mera cuestión fáctica de que en la misma escritura pública se protocolizaron todos ellos; de manera que la unidad de instrumento público no implica unidad en el régimen jurídico de todos ellos y, en todo caso, la Sala advierte que la fusión fue aprobada por los socios que tenía la absorbida antes del registro de la referida cesión de cuotas. 7- Así, contrariamente a lo sostenido en los actos demandados, se concluye que la sociedad absorbida no estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, por no ser contribuyente del impuesto para ese periodo en atención a la fusión perfeccionada en el 2012; por la misma razón, no le resultan aplicables a la reorganización societaria enjuiciada en este proceso los preceptos que sobre fusiones gravadas incorporó la Ley 1607 de 2012 al ET. En cuanto al año gravable 2012, la sociedad absorbida sí que estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por la fracción de año que finaliza en la fecha de la formalización del acuerdo de fusión mediante escritura pública (artículo 595 del ET). 8- En la medida en que no está acreditado en el expediente que la demandante hubiera atendido los deberes relativos a la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente a la fracción de año de 2012, carga probatoria que de acuerdo con el artículo 167 del Código General del Proceso (CGP) recaía sobre la parte actora, la Sala avala que la demandada hubiere negado la solicitud formulada por su contraparte. Pero declarará la nulidad parcial de los actos acusados para especificar que a efectos de proceder a la cancelación de la inscripción en el RUT solo se tendría que acreditar la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 de la sociedad absorbida, que no una declaración correspondiente al periodo 2013 por las razones estudiadas en el presente proveído. En tales términos se ordenará el restablecimiento del derecho.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 595 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 366 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 167 / LEY 1607 DE 2012

CONDENA EN COSTAS - Improcedencia. Falta de prueba de su causación

[D]ebido a que de conformidad con el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP solo «habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación», la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia porque en el expediente no existe prueba de su causación.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., treinta (30) de julio de dos mil veinte (2020)

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia

4



Radicación número: 11001-03-27-000-2015-00005-00 (21606)

Actor: COMPAÑÍA DE NEGOCIOS E INVERSIONES M.G. S DE RL

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUNAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide, en única instancia, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Resolución nro. 7147500824206, del 25 de noviembre de 2013, y su acto confirmatorio, la Resolución nro. 0001, del 29 de septiembre de 2014, por medio de las cuales la Administración negó la solicitud de cancelación de la inscripción en el Registro Único Tributario (RUT) de la sociedad Inversiones M.G. S.A.S, que fue absorbida por la demandante en virtud de una fusión de tal naturaleza.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante escritura pública del 23 de noviembre de 2012 se protocolizó la fusión con la cual la demandante absorbió a la sociedad colombiana Inversiones M.G. SAS (antes Ltda.). El mismo día se solicitó la inscripción del instrumento público en el registro mercantil de la cámara de comercio (ff. 61 a 107), que se efectuó el 17 de enero de 2013.

El 03 de agosto del 2013 se solicitó la cancelación del RUT de la sociedad absorbida (f.1 caa), petición que negó la Administración mediante Resolución nro. 7147500824206, del 25 de noviembre de 2013, bajo la consideración de que la fusión se perfeccionó en el año 2013 y la sociedad absorbida no cumplió con la obligación de presentar y pagar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 y la fracción del año 2013 (ff. 200 a 204 caa). La decisión fue confirmada mediante Resolución nro. 0001, del 29 de septiembre de 2014, que decidió el recurso de reconsideración (ff. 253 a 257 caa).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 22):

I. Actuación Administrativa Demandada

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento de derecho consagrada por el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 o Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), solicito la anulación de la actuación administrativa compuesta por:

1. Resolución Decisión Especial No. 7147500824206 del 25 de noviembre, por medio de la

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia

5





que, la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes niega la solicitud de cancelación de la inscripción en el Registro Único Tributario presentada por mi representada el 3 de agosto de 2013. Mediante el formulario No. 118065000769155.

2. La Resolución No. 001 del 29 de septiembre de 2014, por medio la cual, la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución decisión solicitud especial anteriormente identificada.

(...)

VI. Demanda

Suplico al Honorable Consejo de Estado que, previos los trámites jurisdiccionales y la revisión de las pruebas que reposan en el expediente, la verificación de los hechos narrados, el análisis de los fundamentos de Derecho expuestos y de las normas que se señalan quebrantadas, de los documentos y pruebas que se anexan a esta demanda, de las pruebas solicitadas y de las pruebas que reposan en los antecedentes administrativos, anule la totalidad de la actuación administrativa demandada y restablezca en su derecho a mi representada, ordenando la cancelación del Registro Único Tributario – RUT de la sociedad Inversiones M.G. SAS.

A los anteriores efectos, invocó como normas vulneradas los artículos 6.º, 83, 338 y 363 de la Constitución; 1602 del Código Civil; 158, 172, 178, 366 y 901 del Código de Comercio (CCo); 14-1 y 319-3 a 319-6 del Estatuto Tributario (ET); 52 de la Ley 4.º de 1913; 31 de la Ley 1258 de 2008 y; 1.º del Decreto 852 de 2006.

El concepto de violación planteado se resume así (ff. 3 a 23):

Señaló que las normas tributarias no son retroactivas y que, en particular aquellas que regulan el hecho generador de impuestos de periodo, solo pueden proyectar efectos sobre hechos ocurridos a partir del inicio del periodo siguiente al de su entrada en vigor.

Censuró que la Administración pretendiera aplicar a la sociedad absorbida el régimen tributario que para las fusiones incorporó la Ley 1607 de 2012 al ET, por cuanto la fusión debatida se perfeccionó el día en que ese negocio jurídico se formalizó mediante escritura pública (*i.e.* el 23 de noviembre de 2012) y no el día en el que ese instrumento público fue inscrito en la cámara de comercio (*i.e.* el 17 de enero de 2013), de conformidad con lo dispuesto en los artículos 158, 172 y 178 del CCo, y el artículo 1.º del Decreto 852 de 2006. En sustento de ello, también invocó la doctrina contenida en los Conceptos DIAN nros. 6187 de 1998 y 48795 de 2002. Así, concluyó que el régimen tributario aplicable a la fusión era el previsto en el artículo 14-1 del ET (derogado por la Ley 1607 de 2012), y no el dispuesto por los artículos 319-3 y siguientes del ET (adicionados por la Ley 1607 de 2012).

Adujo que, de conformidad con el artículo 158 del CCo, la inscripción de la escritura pública en el registro mercantil tiene por objeto darle publicidad al negocio jurídico, de modo que resulte oponible a terceros; sin embargo, adujo que la reforma estatutaria es eficaz entre las partes desde el momento en que es adoptada conforme a las reglas previstas en los estatutos sociales.

Invocó los pronunciamientos del 05 de julio de 2001 (exp. 11137, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié), del 18 de septiembre de 2001 (exp. 8985, CP: Daniel Manrique Guzmán) y del 22 de septiembre de 2004 (exp. 13632, CP: María Inés Ortiz Barbosa) para indicar que esta corporación ha sostenido que la autoridad de impuestos, por ser el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, no se le puede

6

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



calificar como un tercero al cual le resultan ajenos los efectos de los actos y negocios jurídicos hasta que sean inscritos en el registro mercantil para fines de publicidad.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff.130 a 145), para lo cual:

Relató que la escritura pública en la que se protocolizó la fusión incorporó otros actos y negocios jurídicos, a saber: una cesión de cuotas, en virtud de la cual todos los socios de la sociedad absorbida le cedían sus cuotas sociales a la sociedad demandante que también tenía la calidad de socio para ese entonces, y la transformación societaria de la sociedad absorbida a una sociedad por acciones simplificadas. A partir de lo anterior, argumentó que los artículos 366 y 897 del CCo disponen que los efectos jurídicos de la aludida cesión de cuotas se proyectaron solo desde que la escritura pública quedó inscrita en el registro mercantil, motivo por el cual, los demás actos allí protocolizados (*i.e.* la transformación de dicha sociedad en una simplificada por acciones y la fusión por absorción), siguen la misma suerte de perfeccionamiento y eficacia de la cesión de cuotas.

Finalmente, consideró que la fusión solo existió desde el 17 de enero de 2013 (*i.e.* fecha en que quedó inscrita en el registro mercantil la escritura pública), periodo para el cual ya estaba derogado el artículo 14-1 del ET y surtía plenos efectos el nuevo régimen tributario que para las fusiones gravadas incorporó la Ley 1607 de 2012 a la normativa tributaria. Por esa razón, estimó que, para acceder a la solicitud de cancelación del RUT, el representante legal de la sociedad absorbida debía acreditar la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2012 y fracción del periodo fiscal 2013 en donde reflejara las consecuencias tributarias de la fusión gravada según el artículo 319-7 *ejusdem*.

Audiencia inicial

El 18 de julio de 2018 se celebró la audiencia inicial prevista en el artículo 180 del CPACA y se agotaron todas las etapas procesales. Allí se estableció que la litis se concentraría en determinar: (i) si la Administración vulneró el principio de irretroactividad de la ley tributaria cuando aplicó la Ley 1607 de 2012 a los negocios jurídicos protocolizados en la Escritura Pública nro. 1367, del 23 de noviembre de 2012, cuyo registro se surtió el 17 de enero de 2013; (ii) el momento de perfeccionamiento de la fusión por absorción de la sociedad Inversiones M.G. SAS; y, dilucidado lo anterior, (iii) si era procedente la cancelación del RUT de dicha sociedad (ff. 182 a 185).

Alegatos de conclusión

La actora reiteró los argumentos contenidos en el escrito de demanda. A ello agregó que, de conformidad con lo establecido en el artículo 366 del CCo, la cesión de cuotas resulta oponible respecto a terceros y a la sociedad a partir de la fecha en que la respectiva escritura pública se inscribe en el registro mercantil. No obstante, esta existe y es eficaz entre las partes (*i.e.* cedente y cesionario), desde el momento en que se adopta la decisión según los estatutos de la sociedad (ff. 195 a 201).



La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda (ff. 190 a 194).

El Ministerio Público consideró que el régimen tributario aplicable a la fusión debatida corresponde al del artículo 14-1 del ET por ser la norma vigente para el momento en el que fue otorgada la Escritura Pública nro. 1367 de 2012 (ff. 187 a 190) que formalizó la fusión, de manera que no era aplicable el régimen tributario que sobre reorganizaciones empresariales dispuso la Ley 1607 de 2012. Por consiguiente, solicitó que se declare la nulidad de los actos acusados y se ordene la cancelación del RUT de la sociedad absorbida por parte de la Administración.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- La Sala decide, en única instancia, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido contra los actos administrativos a través de los cuales la demandada negó la solicitud que le formuló la actora de cancelar la inscripción en el RUT de la sociedad a la cual absorbió mediante un proceso de fusión.

2- En el sub lite, considerando lo dispuesto en el párrafo del artículo 17 del Decreto 2460 de 2013, según el cual la cancelación de la inscripción en el RUT depende de «*la verificación del cumplimiento de todas las obligaciones administradas por la ... DIAN*», la autoridad negó la solicitud formulada, porque estimó que la sociedad absorbida tendría que haber declarado el impuesto sobre la renta por todos los periodos o fracciones de periodo corridos hasta el 17 de enero de 2013, fecha en la que estimó que se perfeccionó la fusión con la inscripción en el registro mercantil de la escritura pública en la cual se formalizó el acuerdo de fusión; añadiendo que para la fracción de periodo correspondiente a 2013 se tendría que haber liquidado el impuesto de acuerdo con las reglas previstas para las reorganizaciones empresariales en el artículo 98 de la Ley 1607 de 2012. En cambio, para la demandante la fusión se perfeccionó en un momento distinto al señalado por la Administración, pues alega que ocurrió el 23 de noviembre de 2012, cuando se formalizó mediante escritura pública el acuerdo de fusión, de modo que a la absorbida solo le era exigible, para proceder a la cancelación de su inscripción en el RUT, la presentación de las declaraciones del impuesto sobre la renta correspondientes a los periodos o fracciones de periodo corridos hasta esa fecha, lo cual además supondría que las consecuencias tributarias de la fusión estarían determinadas por las reglas contempladas en el artículo 14-1 del ET (incorporado en la codificación tributaria por el artículo 6º de la Ley 6ª de 1992 y derogado por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012).

A causa de lo anterior, las partes que concurren al proceso debaten cuándo se entiende perfeccionada la fusión societaria mediante la cual fue absorbida la sociedad cuya inscripción en el RUT se solicitó cancelar, para determinar, a partir de ese dato jurídico, el régimen tributario aplicable a dicha fusión y si la sociedad absorbida estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por la totalidad del periodo gravable 2012 y por una fracción de 2013, como lo estimó la demandada al negar la solicitud de cancelación de la inscripción en el RUT.

3- El cambio normativo al que aluden las partes en sus intervenciones, efectivamente sometió a consecuencias tributarias distintas a las fusiones societarias. De ahí, que varíe la solución del caso, según que se concluya que la fusión analizada sucedió en noviembre de 2012 (como sostiene la actora), o en

8

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



enero de 2013 (como defiende la demandada).

De un lado, el artículo 14-1 del ET, regulador de las fusiones llevadas a cabo hasta la conclusión del periodo fiscal 2012, establecía que esas reorganizaciones societarias no implicaban una enajenación entre las partes intervinientes, por lo que que no resultaba gravada con el impuesto sobre la renta, en ningún caso, la transferencia y adquisición de activos, pasivos y derechos de la sociedad absorbida a la absorbente (artículo 178 del CCo); sin perjuicio de lo cual la sociedad absorbente adquiría la condición de deudora solidaria de las obligaciones tributarias causadas antes del perfeccionamiento de la fusión de las que fuera sujeto pasivo la sociedad absorbida, según el inciso segundo del artículo en cita y la letra c) del artículo 793 del ET. Ese régimen fue modificado por cuenta de las disposiciones contenidas en los artículos 98 y 198 de la Ley 1607 de 2012. A partir del periodo fiscal 2013, la neutralidad fiscal de las fusiones dejó de ser la regla única, pues, de conformidad con el artículo 319-7 del ET, las fusiones que no atiendan los requisitos señalados en los artículos 319-4 y 319-6 del ET constituyen enajenaciones gravadas con el impuesto sobre la renta; y para todos los casos, ya sean fusiones gravadas o no, el artículo 319-9 *ejusdem* dispuso que la absorbente adquiría la calidad de deudora solidaria de las obligaciones fiscales a cargo de la absorbida, incluyendo «*intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias*», desde el perfeccionamiento de la fusión.

De suerte que si se concluye que la fusión enjuiciada ocurrió en 2012, no resultaría gravada con el impuesto sobre la renta en ningún caso; mientras que si se determina que la operación se perfeccionó en 2013, eventualmente estaría gravada, según que se esté o no dentro de las condiciones contempladas en el artículo 319-7 del ET.

4- Respecto de la existencia del negocio jurídico de fusión y de la reforma estatutaria que conlleva, dispone el artículo 172 del CCo que este ocurre cuando la entidad resultante adquiere los derechos y obligaciones de las entidades disueltas «*al formalizarse el acuerdo de fusión*»; lo cual, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se llevan a cabo mediante escritura pública – como es el caso que ocupa a la Sala –, ocurre, por virtud del artículo 177 *ibidem*, al elevar mediante escritura pública el acuerdo de fusión correspondiente, con el lleno de los requisitos y procedimientos previstos legalmente.

Si bien dicha escritura pública debe ser inscrita en el registro mercantil de la cámara de comercio para efectos de la oponibilidad ante terceros en atención a lo dispuesto al artículo 28.9 *ibidem*, es pertinente marcar la diferencia de dicho concepto con el perfeccionamiento y existencia del negocio jurídico de la fusión. 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 se inscriba dicho acto en el registro mercantil (artículos 158 y 901 *ejusdem*)¹. Así, para tipos

¹ Hinestrosa, Fernando. Tratado de las obligaciones II. De las fuentes de las obligaciones: el negocio jurídico. Volumen II. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2015. P. 837. «*Inoponible es el negocio que no puede producir efectos respecto de alguien o, dicho de otra manera, que no es eficaz en su contra, por el motivo que sea, y los hay muy variados ... A este propósito conviene tener en cuenta que la publicidad no es una solemnidad, sino un trámite para que el público pueda conocer la disposición particular o, mejor, un requisito para que las partes puedan oponer el negocio a terceros como situación cierta creada por ellas. Solo excepcionalmente la inscripción del título en el registro público es a un mismo tiempo solemnidad constitutiva*».



societarios como el analizado, el negocio jurídico de fusión se perfecciona y es eficaz para las partes 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.

Lo anterior guarda armonía con el artículo 1.º del Decreto 852 del 2006, reglamentario del entonces existente artículo 14-1 del ET, según el cual «*a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión adquirirá los derechos de carácter tributario de la sociedad o sociedades absorbidas*». Con esa formulación, el ordenamiento tributario reconoció que la fusión existe jurídicamente desde que se encuentra cumplida la formalidad *ad solemnitatem* correspondiente y, por ello, desde ese momento asigna consecuencias tributarias a las partes de la fusión. También el artículo 319-8 del ET, adicionado por la Ley 1607 de 2012, refleja la premisa planteada, pues señala que la sociedad absorbente adquiere la calidad de deudora solidaria en materia tributaria desde que se «*perfeccione*» la fusión.

Por lo expuesto, la Sala considera que, para aquellos tipos societarios en los cuales las reformas estatutarias se deben formalizar mediante escritura pública, la norma tributaria aplicable a la fusión que se lleve a cabo es aquella que se encuentre vigente en la fecha en la que se otorga la correspondiente escritura. En ese momento se perfecciona la fusión y la absorbente adquiere los derechos y obligaciones de la absorbida (artículos 172 y 178 *ibidem*). Esa eficacia entre las partes de la fusión, reflejada en la adquisición de activos, pasivos y derechos en los términos de la ley mercantil, es la que interesa a efectos del impuesto sobre la renta y ha sido objeto de asignación de consecuencias tributarias por el legislador tributario con los artículos 14-1 (durante su vigencia) y 319-3 a 319-9 del ET.

En ese sentido, la Sala precisó en la sentencia del 19 de octubre de 2017 (exp. 19221, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) que las obligaciones tributarias que se causen con posterioridad al perfeccionamiento de la fusión, tendrán como contribuyente a la sociedad absorbente, pues «*a partir de la fecha de la escritura pública con la que se formaliza el proceso de fusión, nace para la sociedad absorbente la responsabilidad por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tanto de carácter formal como sustancial, que surjan o se consoliden con posterioridad a dicha fecha, pero, a su vez, esta adquiere los derechos que se deriven de dicha relación*».

5- Establecido el derecho aplicable al caso, a efectos de dictar sentencia se encuentran probados en el plenario los siguientes hechos relevantes:

(i) En junta extraordinaria de socios, celebrada el 29 de diciembre de 2011, los socios de la sociedad Inversiones M.G. Ltda. aprobaron por unanimidad el acuerdo de fusión por absorción con la sociedad demandante (f. 80).

(ii) Mediante Escritura Pública nro. 1367, del 23 de noviembre de 2012, se formalizó el acuerdo de fusión antes mencionado. De igual manera, en el mismo instrumento público se protocolizaron los siguientes actos: (a) cesión de cuotas en virtud de la cual todos los socios le cedían sus cuotas sociales a la sociedad demandante que también tenía la calidad de socio para ese entonces; y (b) transformación de la sociedad del tipo societario de responsabilidad limitada a sociedad por acciones simplificadas (ff. 61 a 104).

(iii) La fusión formalizada fue inscrita en el registro mercantil de la cámara de comercio el 17 de enero de 2013 (f. 26).

10

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



(iv) El 03 de agosto de 2013 se solicitó la cancelación de la inscripción en el RUT de la sociedad absorbida (f.1 caa).

(v) La Administración requirió a la actora para que presentara información complementaria sobre los otros actos protocolizados en la Escritura Pública nro. 1367 de 2012 antes referida (ff. 81 a 84 caa), requerimiento que fue atendido por la actora (ff. 85 a 92 caa).

(vi) Mediante Resolución nro. 7147500824206, del 25 de noviembre de 2013, la autoridad negó la cancelación de la inscripción en el RUT de la sociedad absorbida, bajo la consideración de que la fusión societaria se perfeccionó cuando se inscribió en el registro mercantil el 17 de enero de 2013, y por ello se encontraba obligada a presentar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 y la fracción del año 2013, reflejando en esta última la aplicación del artículo 319-7 del ET sobre fusiones gravadas (ff. 200 a 204 caa).

(vii) Previa interposición del recurso de reconsideración, la Administración confirmó la decisión anterior, a través de la Resolución nro. 0001, del 29 de septiembre de 2014 (ff. 253 a 257 caa).

6- Atendiendo a las razones jurídicas y fácticas expuestas, en el caso enjuiciado la Sala concluye que la fusión por absorción de la sociedad de responsabilidad limitada inscrita en el RUT se perfeccionó, y existe como negocio jurídico entre las partes intervinientes, en la fecha en que se formalizó el acuerdo de fusión mediante escritura pública, esto es, el 23 de noviembre de 2012.

No es de recibo el planteamiento de la demandada en el sentido de extender al negocio jurídico de fusión la regla de perfeccionamiento y eficacia que preceptúa el artículo 366 del CCo para la cesión de cuotas sociales. Según ese precepto, la cesión de cuotas se perfecciona y tiene eficacia cuando se inscribe en el registro mercantil la respectiva escritura pública, regla que no es aplicable al caso por cuanto se ocupa de un negocio jurídico distinto, con un régimen autónomo y diferenciado en materia de existencia y eficacia de aquel que está previsto para el negocio jurídico de fusión. Por la misma razón, la Sala tampoco comparte la apreciación de la demandada, según la cual, si la cesión de cuotas y transformación societaria quedaron perfeccionadas el 17 de enero de 2013 con la inscripción en el registro mercantil, no era posible que la fusión existiera desde el 23 de noviembre de 2012 con la formalización del acuerdo de fusión mediante la escritura pública. Tal planteamiento no toma en cuenta que se trata de tres actos y negocios jurídicos distintos, cada uno de ellos con reglas particulares de existencia, validez y eficacia (oponibilidad), que no se ven alteradas o derogadas por la mera cuestión fáctica de que en la misma escritura pública se protocolizaron todos ellos; de manera que la unidad de instrumento público no implica unidad en el régimen jurídico de todos ellos y, en todo caso, la Sala advierte que la fusión fue aprobada por los socios que tenía la absorbida antes del registro de la referida cesión de cuotas.

7- Así, contrariamente a lo sostenido en los actos demandados, se concluye que la sociedad absorbida no estaba obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013, por no ser contribuyente del impuesto para ese periodo en atención a la fusión perfeccionada en el 2012; por la misma razón, no le resultan aplicables a la reorganización societaria enjuiciada en este proceso los preceptos que sobre fusiones gravadas incorporó la Ley 1607 de 2012 al ET. En cuanto al año gravable 2012, la sociedad absorbida sí que estaba

11

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



obligada a presentar declaración del impuesto sobre la renta por la fracción de año que finaliza en la fecha de la formalización del acuerdo de fusión mediante escritura pública (artículo 595 del ET).

8- En la medida en que no está acreditado en el expediente que la demandante hubiera atendido los deberes relativos a la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente a la fracción de año de 2012, carga probatoria que de acuerdo con el artículo 167 del Código General del Proceso (CGP) recaía sobre la parte actora, la Sala avala que la demandada hubiere negado la solicitud formulada por su contraparte. Pero declarará la nulidad parcial de los actos acusados para especificar que a efectos de proceder a la cancelación de la inscripción en el RUT solo se tendría que acreditar la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 de la sociedad absorbida, que no una declaración correspondiente al periodo 2013 por las razones estudiadas en el presente proveído. En tales términos se ordenará el restablecimiento del derecho.

9- Finalmente, debido a que de conformidad con el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP solo «*habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*», la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia porque en el expediente no existe prueba de su causación.

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

FALLA

1. **Declarar** la nulidad parcial de la Resolución Decisión Especial nro. 7147500824206, del 25 de noviembre de 2013, y de la Resolución nro. 0001, del 29 de septiembre de 2014, por medio de la cual se confirmó en su integridad el anterior acto administrativo, en relación a la exigencia de la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2013 como requisito para acceder a la cancelación de la inscripción en el RUT de la sociedad Inversiones M.G. SAS, por las consideraciones expuestas en la presente providencia.
2. A título de restablecimiento del derecho, **ordenar** la cancelación de la inscripción en el RUT de la sociedad Inversiones M.G. SAS una vez la demandante acredite la presentación y pago de la declaración del impuesto sobre la renta de esta sociedad correspondiente al periodo fiscal 2012.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia

12



(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sala

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Aclaro voto

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

ACLARACIÓN DE VOTO / CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Verificación del cumplimiento de las obligaciones administradas por la DIAN. Alcance. Se refiere al cumplimiento de obligaciones ciertas, sobre las cuales no hay discusión, deudas por impuestos, sanciones o intereses y en ningún caso puede ser la oportunidad para plantear discusiones para cuya determinación se han establecido procedimientos especiales / SOLICITUD DE CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Finalidad y alcance. Su fin es informativo y consiste en que el interesado le da a conocer a la Administración la desaparición del sujeto o la finalización del ente, con posterioridad a su ocurrencia / VERIFICACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES ADMINISTRADAS POR LA DIAN PARA EFECTOS DE LA CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Efectos jurídicos. Si la Administración considera que se omitió el cumplimiento de alguno de los deberes formales, la ley prevé los procedimientos especiales para reclamar su cumplimiento, como la resolución sanción o las liquidaciones oficiales, trámites que tienen prevista la garantía del debido proceso de los particulares / ACTO QUE NIEGA LA CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Naturaleza jurídica. No crea, modifica ni extingue la situación jurídica del contribuyente y, por ende, no es pasible de control judicial / CONTROL DE LEGALIDAD DE ACTO QUE NIEGA LA CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT – Improcedencia / DECISIÓN DE LA SOLICITUD DE CANCELACIÓN DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Alcance y efectos jurídicos. Su resolución positiva no extingue obligaciones ciertas del contribuyente y su negativa tampoco las crea / DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS E IMPOSICIÓN DE SANCIONES TRIBUTARIAS - Procedimiento. Los impuestos se determinan a través de liquidaciones oficiales y, a su vez, el incumplimiento de deberes formales se sanciona también a través de resoluciones que imponen sanciones

El fundamento de la Administración para negar la cancelación del RUT fue el parágrafo del artículo 17 del Decreto 2460 de 2013, según el cual: *“El trámite de cancelación, estará sujeto a la verificación del cumplimiento de todas las obligaciones administradas por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)(...)”* El alcance de la verificación a cargo de la DIAN se refiere al cumplimiento de obligaciones ciertas, sobre las cuales no hay discusión. Deudas por impuestos, sanciones o intereses. En ningún caso puede ser la oportunidad para plantear discusiones para cuya determinación se han establecido procedimientos especiales. La solicitud de cancelación del RUT por parte de los contribuyentes o responsables de tributos nacionales tiene una

13

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



finalidad informativa. El interesado le da a conocer a la Administración la desaparición del sujeto o la finalización del ente, con posterioridad a su ocurrencia. Básicamente le comunica que la persona jurídica ya se extinguió por liquidación, fusión o escisión; o bien que la sucesión se liquidó; o finalizó el consorcio o unión temporal; cesó actividades el establecimiento permanente; entre otras circunstancias. En caso que la Administración considere que se omitió el cumplimiento de alguno de los deberes formales, la ley prevé los procedimientos especiales para reclamar su cumplimiento, como la resolución de sanción o las liquidaciones oficiales, trámites que tienen prevista la garantía del debido proceso de los particulares. En el caso concreto, la administración consideró que se omitió el deber de presentar las declaraciones de renta de la sociedad pero, en lugar de proferir un emplazamiento para declarar, que permitía el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, utiliza un procedimiento diferente al legalmente previsto, como fue negar la cancelación del registro único tributario. Debo advertir en este punto, que estos aspectos no fueron invocados por la parte demandante. Por último, la Sala debe discutir su el acto que niega la cancelación del registro único tributario es objeto de control jurisdiccional. En mi opinión, se trata de un acto que no crea, extingue o modifica la situación jurídica del contribuyente. Como indique es un trámite declarativo, si se quiere informativo. Su resolución positiva no extingue obligaciones ciertas del contribuyente y su negativa tampoco las crea. Como ya indiqué, los impuestos se determinan a través de liquidaciones oficiales, y a su vez el incumplimiento de deberes formales se sanciona también a través de resoluciones que imponen sanciones. En esa medida considero que no es pasible de control judicial.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2460 DE 2013 - ARTÍCULO 17 PARÁGRAFO

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

ACLARACIÓN DE VOTO

Consejero: MILTON CHAVES GARCÍA

Radicación número: 11001-03-27-000-2015-00005-00 (21606)

Actor: Compañía de Negocios e Inversiones M.G. S de RL

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUNAS NACIONALES - DIAN

Aclaro mi voto porque aunque comparto la parte resolutive de la Sentencia de la referencia, que declaró la nulidad del acto que negó la cancelación del RUT

14

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C.
– Colombia



de la sociedad demandante, las razones son diferentes a las consignadas en la providencia.

El fundamento de la Administración para negar la cancelación del RUT fue el parágrafo del artículo 17 del Decreto 2460 de 2013, según el cual: *“El trámite de cancelación, estará sujeto a la verificación del cumplimiento de todas las obligaciones administradas por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)(...)”*

El alcance de la verificación a cargo de la DIAN se refiere al cumplimiento de obligaciones ciertas, sobre las cuales no hay discusión. Deudas por impuestos, sanciones o intereses. En ningún caso puede ser la oportunidad para plantear discusiones para cuya determinación se han establecido procedimientos especiales.

La solicitud de cancelación del RUT por parte de los contribuyentes o responsables de tributos nacionales tiene una finalidad informativa. El interesado le da a conocer a la Administración la desaparición del sujeto o la finalización del ente, con posterioridad a su ocurrencia. Básicamente le comunica que la persona jurídica ya se extinguió por liquidación, fusión o escisión; o bien que la sucesión se liquidó; o finalizó el consorcio o unión temporal; cesó actividades el establecimiento permanente; entre otras circunstancias.

En caso que la Administración considere que se omitió el cumplimiento de alguno de los deberes formales, la ley prevé los procedimientos especiales para reclamar su cumplimiento, como la resolución de sanción o las liquidaciones oficiales, trámites que tienen prevista la garantía del debido proceso de los particulares.

En el caso concreto, la administración consideró que se omitió el deber de presentar las declaraciones de renta de la sociedad pero, en lugar de proferir un emplazamiento para declarar, que permitía el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, utiliza un procedimiento diferente al legalmente previsto, como fue negar la cancelación del registro único tributario.

Debo advertir en este punto, que estos aspectos no fueron invocados por la parte demandante.

Por último, la Sala debe discutir su el acto que niega la cancelación del registro único tributario es objeto de control jurisdiccional.



En mi opinión, se trata de un acto que no crea, extingue o modifica la situación jurídica del contribuyente. Como indique es un trámite declarativo, si se quiere informativo. Su resolución positiva no extingue obligaciones ciertas del contribuyente y su negativa tampoco las crea. Como ya indiqué, los impuestos se determinan a través de liquidaciones oficiales, y a su vez el incumplimiento de deberes formales se sanciona también a través de resoluciones que imponen sanciones. En esa medida considero que no es pasible de control judicial.

En los anteriores términos dejo expresadas las razones de mi aclaración de voto.

(Con firma electrónica)
MILTON CHAVES GARCÍA