

**SOCIEDAD SUBORDINADA - El encontrarse en estado de liquidación hace que desaparezca el Grupo Empresarial / GRUPO EMPRESARIAL - Desaparece cuando no hay unidad de propósito y dirección / SUBORDINADA EN LIQUIDACION - Lo único que puede hacer es concluir las operaciones pendientes y no emprender nuevas actividades / INFORMACION CONSOLIDADA EN MEDIOS MAGNETICOS - No es exigible cuando desaparece el Grupo Empresarial**

El hecho de que la sociedad subordinada se encuentre en estado de liquidación implica que desaparece el Grupo Empresarial, porque no hay unidad de propósito y dirección, pues, no puede perseguirse un objetivo común determinado por la subordinante (artículo 28 de la Ley 222 de 1995), dado que, por disposición legal y no para cumplir el propósito fijado por la matriz, lo único que puede hacer la subordinada en liquidación es concluir las operaciones pendientes y no emprender nuevas actividades (artículo 222 del Código de Comercio). Para la Sala, al no existir un grupo empresarial, el actor no estaba obligado a suministrar información consolidada. Conforme a lo expuesto, si bien el 8 de octubre de 1997 la Sociedad Shell de Colombia S.A. registró la situación de control y grupo empresarial, el 3 de julio de 1998 fue inscrita en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio de Bogotá la escritura pública No. 4038 del 23 de junio de 1998, por la cual la Sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. - PIASA - se declara disuelta y en estado de liquidación. Como quedó anotado, el hecho de encontrarse la subordinada en estado de liquidación, implica que desaparece el Grupo Empresarial, razón por la cual desaparece la obligación de suministrar la información consolidada.

**Nota de Relatoría:** Sobre la no obligatoriedad de consolidar estados financieros en sociedades subordinadas ver sentencias C.E., del 11 de diciembre de 2008. Rad. 16367. M.P. Héctor J. Romero Díaz

**FUENTE FORMAL:** LEY 222 DE 1995 ARTICULO 28; CODIGO DE COMERCIO ARTICULO 222; ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 631 NUMERAL 1

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá, D.C., seis (6) de octubre de dos mil nueve (2009)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00270-01(16366)**

**Actor: SHELL COLOMBIA S.A.**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 25 de octubre de 2006, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en relación con las resoluciones proferidas por la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C. mediante las cuales impuso sanción por no enviar información en medios magnéticos por el año gravable 2000.

### **ANTECEDENTES.**

SHELL de Colombia S.A., poseía una participación mayoritaria en la sociedad Palmira investigaciones Agrícolas S.A. PIASA, razón por la cual el 8 de octubre de 1997 se registró la situación de control y grupo empresarial conformado por las anteriores sociedades en la Cámara de Comercio de Bogotá.

El 3 de julio de 1998 fue inscrita en el registro mercantil de la Cámara de Comercio de Bogotá la Escritura Pública No. 4038 de fecha 23 de junio de 1998 por la cual PIASA fue declarada disuelta y en estado de liquidación.

Mediante escritura pública No. 7008 del 28 de diciembre de 2001 se protocolizó el acta final de liquidación de la sociedad PIASA y de igual forma, el 21 de febrero de 2002 se registró en la Cámara de Comercio de Bogotá la cancelación del grupo empresarial dada la liquidación definitiva de PIASA.

Por medio del Pliego de Cargos No. 310632003000085 del 19 de septiembre de 2003 la División de Fiscalización de la Administración Especial de Grandes Contribuyentes de Bogotá propuso la imposición de la sanción por no envío de la información en medios magnéticos a

que se refieren los artículos 631 y 631-1 del Estatuto Tributario, para el año gravable 2000.

En escrito de respuesta al pliego de cargos la actora señaló que con fundamento en las mismas razones, la Administración por el año gravable de 1999 propuso la imposición de la sanción, actuación que culminó con el archivo del expediente.

Mediante la Resolución Sanción No. 310642004000003 del 18 de marzo de 2004, la División de Liquidación impuso sanción por no enviar información en medios magnéticos (artículo 651 del Estatuto Tributario) en cuantía de \$217.300.000.

El 25 de mayo de 2004 el demandante presentó recurso de reposición contra la anterior resolución, el cual fue resuelto por la División Jurídica Tributaria mediante la Resolución No. 310662004000029 del 17 de septiembre de 2004, confirmando el acto recurrido.

## **LA DEMANDA**

Ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el representante legal de la sociedad Shell Colombia S.A., solicitó:

“ 1. Que como consecuencia de las razones de hecho y de derecho que se expondrán en este escrito, se declare la nulidad de la actuación administrativa demandada, a través de la cual se impuso y confirmó a mi representada, una sanción por la suma de doscientos diez y siete millones trescientos mil pesos (Col \$ 217.300.000), por no enviar información en medios magnéticos, actuación administrativa integrada por los siguientes actos:

“1.1 Resolución Sanción No. 310642004000003 del 18 de marzo de 2004, proferida por la Jefe de la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C. mediante la cual se impuso la mencionada sanción, por no enviar información en medios magnéticos, y

“1.2 Resolución Confirmatoria de la Sanción No. 310662004000029 del 17 de septiembre de 2004, proferida por la Jefe de la División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C. mediante la cual se confirmó la sanción inicialmente impuesta.

“2. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca en su derecho a mi representada, para lo cual solicito a ese Honorable Tribunal se sirva revocar totalmente la actuación administrativa demandada, declarando la no procedencia de la sanción pecuniaria impuesta a mi representada a través de la misma.

“3. En subsidio y según la procedencia de los argumentos expuestos en la demanda, ante el evento de que no proceda la nulidad total de la actuación administrativa demandada, solicito a ese Honorable Tribunal se sirva estudiar y ordenar la revocatoria parcial de la actuación demandada, reconsiderando el monto de la multa inicialmente impuesta, en razón a las circunstancias y argumentos oportunamente invocados por mi representada a lo largo de la vía gubernativa y en este proceso”.

Citó como normas violadas las siguientes:

*“Artículos 29, 83 y 209 de la Constitución Política; Estatuto Tributario artículos 2º y 631-1; Artículos 59 y 84 del Código Contencioso Administrativo; Ley 222 de 1995, artículo 35; Artículo 122 Decreto 2649 de 1993; Numeral 3 del Capítulo X de la Circular Reglamentaria Externa 100 de 1995 de la Superintendencia Bancaria; Circular Reglamentaria Externa 30 de 1997 de la Superintendencia de Sociedades, numerales 12 y 13”.*

El concepto de violación se resume así:

### **1. Inexistencia de la obligación de Shell de presentar información de estados financieros consolidados del Grupo Empresarial a la DIAN**

Los actos acusados sancionaron a la demandante por la omisión de remitir una información que no estaba obligada a presentar, toda vez que la única sociedad subordinada de Shell se encontraba en estado de disolución y liquidación desde el 23 de junio de 1998 y por lo tanto, no existía desde esa fecha la obligación de presentar estados financieros consolidados.

Tal como se acredita con el certificado histórico expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, la sociedad PIASA entró en estado de disolución y liquidación desde el año 1998 y por lo tanto, a partir de entonces cesó la obligación de presentar estados financieros consolidados con la sociedad matriz.

Lo anterior fue aceptado por la entidad demandada en el proceso relativo a la presentación de información para el período gravable de 1999, pero extrañamente desconocido para el año 2000, existiendo en ambas situaciones los mismos fundamentos tanto de hecho como de derecho.

Por otra parte señaló que si de acuerdo con las normas de la Ley 222 de 1995 y sus normas reglamentarias, se desprende la inexistencia de la obligación de enviar estados financieros consolidados de grupo empresarial, esta calificación se hace extensiva y aplicable respecto al envío de esta misma información a la DIAN.

La excepción de consolidar para las sociedades en liquidación se encuentra recogida en el No. 1º del artículo 122 del Decreto 2649 de 1993, según el cual, “...no se consolidan aquellos subordinados que: ... 1. Su control por parte del ente matriz sea impedido o evitado de alguna forma”. Dicha norma de manera general expresa la imposibilidad de ejercer el control, como lo es el caso de una sociedad en liquidación. Conforme al artículo 222 del Código de Comercio, una sociedad en estado de disolución y liquidación sólo puede llevar a cabo los fines de liquidación de su patrimonio social y su capacidad se encuentra circunscrita a este aspecto, perdiendo por tanto toda capacidad para desarrollar su objeto social y para ejecutar las políticas de unidad de propósito y dirección propias de un grupo empresarial.

## **2. Imposibilidad de sancionar a la demandada por ausencia de fundamento legal.**

La entidad demandada sancionó a la sociedad matriz, sin existir fundamento legal alguno que establezca que la sanción prevista en el artículo 651 deberá recaer en dicha sociedad. Si la obligación prevé que los grupos empresariales están obligados a remitir la información, teóricamente deberán ser éstos quienes respondan por dicha omisión, lo cual no está previsto por norma alguna y dicha responsabilidad no puede ser arbitrariamente impuesta a la entidad controlante sin que exista un fundamento legal para este efecto.

Respecto a la determinación de la base para tasar la sanción precisó: *“... la demandada calculó la sanción con fundamento en el segundo criterio del literal a) del artículo 651 del E.T. que establece que la sanción se fijará en el 0.5% de los ingresos netos cuando no se conoce la base para tasar la sanción. Sin embargo, si la obligación de información está prevista para los grupos empresariales, por qué razón se toma entonces los ingresos netos de la sociedad controlante? Qué fundamento legal existe para este cálculo? Para el año gravable 2000, SHELL reportó en medios magnéticos la información sobre su declaración de renta en cumplimiento de sus obligaciones tributarias y sin embargo se está imponiendo una sanción igual a aquella que procedería de no haber presentado esta declaración; lo anterior es completamente desproporcionado y carente de fundamento legal”.*

## **3. Violación al Derecho de Defensa.**

El supuesto mediante el cual la demandada justifica la obligación de presentar estados financieros consolidados es debido a que en esta situación las normas contables son independientes de las obligaciones tributarias y que bajo este punto de vista, si bien a la demandante no

le correspondía cumplir con la obligación contable, la obligación de reporte desde el punto de vista fiscal sí permanecía.

Tal argumento no fue mencionado ni motivado por la demandada sino hasta la expedición de la resolución confirmatoria de la sanción, momento procesal en el cual la demandante no tenía la oportunidad para exponer una defensa al respecto.

### **OPOSICIÓN.**

La entidad demandada presentó por conducto de apoderado oposición a las pretensiones de la demanda, y al efecto expuso:

Conforme se observa en el oficio mediante el cual el representante legal de Shell Colombia S.A. solicita la inscripción en el Registro Mercantil de la situación de control, no se manifiesta la intención de darle a la inversión el carácter de temporal, por lo que tampoco esta se constituye en razón para exonerar a la sociedad de la obligación de presentar la información solicitada.

Por otra parte, una persona jurídica no deja de serlo en el orden fiscal desde el momento de ser disuelta y entrar en liquidación, sino hasta que se produce su liquidación definitiva. Es así como cualquier sociedad “en liquidación” continúa con la obligación de presentar obligaciones tributarias y cumplir con todos los deberes inherentes a su carácter de tal y solo deja de hacerlo una vez suscrita y registrada la liquidación correspondiente.

Luego, al señalar el artículo 631-1 del Estatuto Tributario que la obligación de informar los estados consolidados ante la DIAN se realiza “para efecto de control tributario”, mal podría interpretarse que

dicha obligación cesa con la sola disolución de la sociedad, la cual se extiende hasta el 5 de febrero de 2002, fecha en la cual se inscribió la liquidación de la misma.

El perjuicio a la Administración se concreta al no poder verificar y utilizar oportunamente la información necesaria para el cumplimiento de los fines del Estado, afectando la eficiencia y eficacia que predica el artículo 209 de la Constitución Política, en vista del comportamiento no diligente y cuidadoso del informante en la entrega de la información en los términos establecidos por la ley.

Respecto a la base tenida en cuenta para la imposición de la sanción precisó: *“...teniendo en cuenta que la información en medios magnéticos no enviada corresponde al año gravable 2000 y que la base legal hace referencia a los ingresos de la persona a sancionar, o sea la controlante, independientemente de que la controlada perciba o no suma alguna, para efectos del cálculo de la sanción se tomaron como base los ingresos netos consignados por la sociedad SHELL COLOMBIA S.A. en la declaración de Renta y complementarios de la vigencia gravable 2000, presentada vía electrónica el 6 de abril de 2001 bajo el No. 900000352986, los cuales ascienden a \$191.392.229.000; cifra a la que aplicado el porcentaje legal del 0.5%, arrojaría una sanción a imponer de \$956.961.000, no siendo dable al investigador, variar los porcentajes establecidos taxativamente por la Ley”.*

Respecto a la alegada violación al derecho de defensa precisó que según la demandante la DIAN invoca nuevas motivaciones a los actos que no fueron posibles de ser controvertidos en la vía gubernativa, sin manifestar de forma clara cuales fueron las nuevas motivaciones, estimó que la demandada puede mejorar sus argumentos sin que por ello sean nuevos.

Con fundamento en lo expuesto estimó que se presenta una inepta demanda, contemplada en el artículo 97 del Código de Procedimiento Civil.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda, previas las siguientes consideraciones:

En cuanto a la excepción de inepta demanda propuesta por la demandada señaló que si bien es cierto el numeral 4º del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo establece que toda demanda debe contener el concepto de la violación, también lo es que el escrito demandatorio contiene el mencionado requisito frente a la violación al alegado derecho de defensa. En consecuencia no prospera la excepción.

Respecto al fondo del asunto precisó:

En el caso concreto se encuentra acreditado que mediante Escritura Pública No. 4038 del 23 de junio de 1998, otorgada en la Notaría 6ª de Bogotá D.C., la sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. PIASA subordinada de la sociedad Shell de Colombia S.A., fue declarada disuelta y en estado de liquidación, según consta en el certificado de la Cámara de Comercio de Bogotá de la citada sociedad, y mediante Escritura Pública No. 7008 de 28 de diciembre de 2001, se protocolizó el acta final de liquidación de la sociedad.

Para el año 2000, la sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. PIASA, se encontraba disuelta y en proceso de liquidación, pero aun

no se había producido su extinción, y aun cuando en esa etapa se cercena su capacidad jurídica, la sociedad subsiste, por lo cual no puede predicarse que como consecuencia de ello el Grupo Económico y/o Empresarial desaparece, en tales condiciones la matriz Shell de Colombia S.A., debía cumplir con su obligación tributaria de presentar los estados financieros consolidados del grupo empresarial, por la citada vigencia fiscal, ya que la cancelación del Grupo Empresarial como tal no se había registrado.

En cuanto al alegado carácter temporal de la inversión de Shell de Colombia S.A. en la sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A., señaló el *a quo* que en el oficio de 8 de octubre de 1997, dirigido a la Cámara de Comercio de Bogotá, suscrito por el Representante Legal de Shell de Colombia S.A., no se desprende la intención de la actora a la fecha de inscripción de la situación de Grupo Empresarial – 8 de octubre de 1997 -, de darle a la inversión el carácter temporal, además, tal hecho no tiene la virtud de exonerar a la matriz de la obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos económicos y/o empresariales.

### **EL RECURSO DE APELACIÓN.**

La demandante manifestó su inconformidad con la sentencia de primera instancia, en los siguientes términos:

En la sentencia apelada se precisó que la norma tributaria que establece la obligación de remitir estados financieros consolidados, reside en la sociedad controlante o matriz, sin existir como excepción el hecho de que la subordinada se encuentre disuelta y en estado de liquidación.

No obstante lo anterior, se debe tener en cuenta que el mismo artículo 631-1 del Estatuto Tributario hace una remisión expresa a las normas comerciales en la materia, al establecer que los grupos empresariales registrados en el registro mercantil deberán remitir dicha información, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995 y demás normas concordantes.

*Precisó: “Es así como el artículo de orden tributario está condicionando la obligación de remisión a lo que en la materia establezca la ley comercial. En este caso, la misma norma creadora de la obligación estableció de manera clara que ésta no se trata de una obligación autónoma de orden fiscal, sino una obligación ligada a lo que la ley comercial dispusiera, de tal manera que las excepciones creadas por la ley comercial y sus reglamentaciones son aplicables a la norma tributaria”.*

Señaló que la misma DIAN en diversas oportunidades ha interpretado que la información exigida por el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, es la misma requerida por las normas comerciales y sus interpretaciones por las autoridades competentes, pero extrañamente en el caso concreto decide dejar de un lado esa interpretación para afirmar que son dos obligaciones independientes, las establecidas por las normas comerciales y las tributarias.

En el caso concreto no se discute la existencia del grupo empresarial, ni su inscripción en el registro mercantil, ni las consecuencias del inicio del trámite de liquidación de la sociedad subordinada.

La disolución e inicio de la liquidación de la sociedad no pone fin inmediato a la misma y permanecen en ésta obligaciones hasta el momento último de su extinción, pero ello no significa que permanezca la obligación de consolidar, puesto que son las mismas normas

comerciales y su interpretación las que han definido que en estado de liquidación, no subsiste la obligación de consolidar estados financieros en sociedades subordinadas.

Precisó que el artículo 631-1 del E.T. establece la obligación de presentar los estados financieros consolidados en cabeza del grupo empresarial, pero el *a quo* señala que la obligación radica en la sociedad matriz. Esta contradicción pone en evidencia la ausencia de fundamento legal para sancionar a la sociedad Shell por el no envío de los estados financieros consolidados.

Respecto a la alegada violación al derecho de defensa señaló: “...*al haber sido fehacientemente demostrada la situación de liquidación de la sociedad subordinada, la demandada optó por argumentar que la obligación de envío de estados financieros consolidados es una obligación autónoma del artículo 631-1 y que las exclusiones de esta obligación en materia contable no son extensibles al campo fiscal. Frente a esta argumentación, sobre la cual reposa el fundamento para confirmar la sanción, mi representada no tuvo ninguna oportunidad de defensa en la vía gubernativa. Esta situación fue invocada en la demanda, pero el a quo manifestó que la actora también pudo controvertir estos hechos ante esa instancia judicial*”.

## **ALEGATOS DE CONCLUSION**

La **parte actora** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

La **parte demandada** señaló que conforme a las certificaciones expedidas por la Cámara de Comercio de Bogotá, se puede constatar la situación de subordinación de la sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. fue registrada desde el año 1997 y sólo se canceló en

el año 2002 en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio de Bogotá. Situación suficiente para sancionar a la demandante conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario.

**El Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

### **CONSIDERACIONES:**

Se decide en esta instancia sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C., impuso a la actora sanción por no suministrar información en medios magnéticos referente a los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales que establece el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, correspondiente al año gravable 2000.

Según la sociedad apelante, no estaba obligada a consolidar los estados financieros porque la subordinada, esto es la Sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. – PIASA-, estaba en liquidación, motivo por el cual ya no ejercía control sobre la misma.

A su juicio, la disolución e inicio de la liquidación de la sociedad no pone fin inmediato a la misma y permanecen en ésta obligaciones hasta el momento último de su extinción, pero ello no significa que permanezca la obligación de consolidar, puesto que son las mismas normas comerciales y su interpretación las que han definido que en estado de liquidación, no subsiste la obligación de consolidar estados financieros en sociedades subordinadas.

Sobre el particular anota la Sala que el asunto en discusión fue analizado por esta Corporación en sentencia del 11 de diciembre de 2008, exp. 16367 C.P. Hector J. Romero Díaz, en donde coinciden los fundamentos de hecho y de derecho con los que se analizan, razón por la cual en esta oportunidad se reitera la posición de la Sala.

En dicha oportunidad la Sala precisó que el hecho de que la sociedad subordinada se encuentre en estado de liquidación implica que desaparece el Grupo Empresarial, porque no hay unidad de propósito y dirección, pues, no puede perseguirse un objetivo común determinado por la subordinante (artículo 28 de la Ley 222 de 1995), dado que, por disposición legal y no para cumplir el propósito fijado por la matriz, lo único que puede hacer la subordinada en liquidación es concluir las operaciones pendientes y no emprender nuevas actividades (artículo 222 del Código de Comercio).

Para la Sala, al no existir un grupo empresarial, el actor no estaba obligado a suministrar información consolidada.

En la providencia reseñada la Corporación precisó:

*El artículo 631-1 del Estatuto Tributario dispone que para efecto de control tributario, a más tardar el treinta de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el registro mercantil de las cámaras de comercio, deberán remitir a la DIAN, en medios magnéticos, sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, según los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995. El incumplimiento de esta obligación dará lugar a la aplicación de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.*

*El artículo 28 de la Ley 222 de 1995<sup>1</sup>, establece que habrá GRUPO EMPRESARIAL cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección. En otras palabras, para que haya grupo empresarial se requiere que exista relación de subordinación y que la matriz ejerza un poder de dirección suficiente para lograr un propósito común<sup>2</sup>.*

---

<sup>1</sup> “Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones”.

<sup>2</sup> Sentencia de 22 de septiembre de 2004, exp. 13726, C.P. doctora María Inés Ortiz

*En cuanto a la primera condición, el artículo 26 ibídem dispone que será subordinada o controlada una sociedad cuando el poder de decisión se encuentre sometido, directa o indirectamente, a la voluntad de otra sociedad matriz o controlante, o de una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria; y en el artículo 27, relaciona los casos en que se presume el vínculo de subordinación<sup>3</sup>.*

*Respecto a la situación de control, el artículo 260 del Código de Comercio, señala que se presenta la subordinación cuando el poder de decisión de la sociedad se encuentra sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria. El artículo 261 ibídem señala las presunciones de subordinación<sup>4</sup>.*

*En relación con la segunda condición, el artículo 28 de la Ley 222 señala que se entenderá que hay unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividades de cada una de ellas<sup>5</sup>.*

*El artículo 30 ibídem ordena la obligatoriedad de la inscripción en el registro mercantil a cargo de la sociedad controlante, cuando de conformidad con los artículos 260 y 261 del Código de Comercio se configure una situación de control y cuando se den los supuestos para que exista grupo empresarial, así como las modificaciones a tales situaciones.*

*Respecto a los GRUPOS ECONÓMICOS la Sala ha dicho que la figura no ha sido regulada por el legislador y que el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, si bien señala a “los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio”, como sujetos pasivos de consolidar estados*

---

<sup>3</sup> Sentencia de 24 de mayo de 2007, exp. 15309, C.P. doctora María Inés Ortiz

<sup>4</sup> Artículo 261. PRESUNCIONES DE SUBORDINACION. [Artículo subrogado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995]. Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1. Cuando más del cincuenta por ciento (50%) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisorio en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

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

PARAGRAFO 2o. Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el parágrafo anterior.”

<sup>5</sup> ibídem

financieros, dicha obligación le corresponde cumplirla sólo a los GRUPOS EMPRESARIALES inscritos como tales, circunstancia que se demuestra con el certificado expedido por la cámara de comercio respectiva<sup>6</sup>.

De lo anterior se concluye 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 puede endilgárseles la conducta sancionable que la misma norma contiene<sup>7</sup>.

De otra parte, el artículo 222 del Código de Comercio señala que una vez disuelta la sociedad se procederá a su liquidación; en consecuencia, no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto social y conservará su capacidad jurídica únicamente para los actos necesarios a la inmediata liquidación.

Así, una vez la persona jurídica entra en estado de liquidación, tiene la prohibición de iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto social, sin perjuicio de la obligación de continuar y concluir las operaciones pendientes al momento de la disolución.

En el caso en estudio, Fidubandes era subordinada del actor y respecto de la misma se configuró una situación de grupo empresarial por parte de la sociedad matriz, Banco Standard Chartered (fls. 8 y 9 c.a.).

Sin embargo, mediante escritura pública 3168 de 18 de mayo de 1998 Fidubandes S.A., fue declarada disuelta y en estado de liquidación (fl. 66 c.a.).

El hecho de que la sociedad subordinada se encuentre en estado de liquidación implica que desaparece el GRUPO EMPRESARIAL, porque no hay unidad de propósito y dirección, pues, no puede perseguirse un objetivo común determinado por la subordinante (artículo 28 de la Ley 222 de 1995), dado que, por disposición legal y no para cumplir el propósito fijado por la matriz, lo único que puede hacer la subordinada en liquidación es concluir las operaciones pendientes y no emprender nuevas actividades (artículo 222 del Código de Comercio).

Dado que en este caso no existía grupo empresarial, el actor no estaba obligado a suministrar información consolidada, motivo por el cual procede la nulidad de los actos acusados.

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada, y en su lugar, se anularán las Resoluciones 310642003000053 de 19 de enero y 310662004000035 de 22 de septiembre de 2004 y se declarará que el actor no está obligado al pago de la sanción impuesta en los actos acusados.

---

<sup>6</sup> Sentencia de 27 de septiembre de 2007, exp. 15626, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa

<sup>7</sup> ibídem

Conforme a lo expuesto, si bien el 8 de octubre de 1997 la Sociedad Shell de Colombia S.A. registró la situación de control y grupo empresarial, el 3 de julio de 1998 fue inscrita en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio de Bogotá la escritura pública No. 4038 del 23 de junio de 1998 (folio 144 c. de a.) por la cual la Sociedad Palmira Investigaciones Agrícolas S.A. –PIASA - se declara disuelta y en estado de liquidación.

Como quedó anotado, el hecho de encontrarse la subordinada en estado de liquidación, implica que desaparece el Grupo Empresarial, razón por la cual desaparece la obligación de suministrar la información consolidada.

La información solicitada corresponde al año gravable 2000 y para la fecha en que se profirieron los actos acusados (18 de marzo de 2004 y 17 de septiembre de 2004) la subordinada no solo se encontraba en estado de liquidación sino que ya se encontraba liquidada<sup>8</sup> (adicionalmente el 21 de febrero de 2002 se registró en la Cámara de Comercio de Bogotá la cancelación del grupo empresarial dada la liquidación definitiva de PIASA), en consecuencia, al no encontrarse obligada a suministrar la información consolidada, procede la nulidad de los actos administrativos demandados.

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,

## **F A L L A**

---

<sup>8</sup> Mediante escritura pública No. 7008 del 28 de diciembre de 2001 se protocolizó el acta final de liquidación de la sociedad PIASA

1. *REVÓCASE* la sentencia de 25 de octubre de 2006, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de SHELL COLOMBIA S.A. contra la DIAN. En su lugar, dispone:

*ANÚLANSE* las Resoluciones 310642004000003 de 18 de marzo y 310662004000029 de 17 de septiembre de 2004, proferidas por la División de Liquidación y Jurídica Tributaria respectivamente de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C. A título de restablecimiento del derecho, *DECLÁRASE* que el actor no está obligado al pago de la sanción impuesta en los actos acusados.

2. *RECONÓCESE* personería al Doctor Hermes Ariza Vargas como apoderado de la parte demandada en los términos del poder que debidamente conferido obra a folio 213.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA    WILLIAM GIRALDO GIRALDO**  
Presidente de la Sección

**HECTOR J. ROMERO DÍAZ**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**