

SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION TRIBUTARIA - No procede cuando no se cumplen los requisitos del artículo 28 de la Ley 222 DE 1995 / OBLIGACION DE INFORMAR ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS POR PARTE DE GRUPOS EMPRESARIALES - Prepuestos

Como lo advirtió el Tribunal, la Sala en sentencia de 24 de mayo de 2007, se pronunció sobre un caso similar, en dicha ocasión concluyó que quienes no reúnan las condiciones del artículo 28 de la Ley 222 de 1995, no están obligados a enviar la información de que trata el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y por ende no podría endilgárseles la conducta sancionable que la misma norma contiene. Se observa que el artículo está integrado por los siguientes supuestos: Obligación tributaria: Informar a la DIAN, los estados financieros consolidados y los respectivos anexos. Forma de cumplirla: En medios magnéticos y de conformidad con lo previsto en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes. Plazo: Hasta el 30 de junio de cada año. Objeto: Control tributario. Sujetos pasivos: Los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio Hecho sancionable: El incumplimiento. Sanción: La prevista en el artículo 651 del E.T.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la obligación de informar Estados financieros, Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 24 de mayo de 2007, Rad. 15309, M.P. María Inés Ortiz Barbosa, Criterio reiterado entre otras en las sentencias de 27 de septiembre de 2007, Rad. 15626 y 3 de octubre de 2007, Rad. 15751, M.P. María Inés Ortiz Barbosa, 11 de diciembre de 2008, Rad. 16367, M.P. Héctor J. Romero Díaz y 12 de febrero de 2009, Rad. 16295, M.P. Ligia López Díaz.

GRUPO EMPRESARIAL - Elementos que lo integran / UNIDAD DE PROPOSITO Y DIRECCION - Definición legal / GRUPO EMPRESARIAL -Tiene la obligación de inscribirse en el registro mercantil

Según la Ley 222 de 1995 artículo 28, para que exista se requieren dos condiciones conjuntas, a saber: que exista relación de subordinación y que la matriz ejerza un poder de dirección suficiente para lograr un propósito común. En cuanto a la primera condición, la misma ley en el artículo 26, ubicado en el Capítulo V-Matrices y Subordinadas, 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 siguiente [27], relaciona los casos en que se presume el vínculo de subordinación. En relación con la segunda condición, el mismo artículo 28 señala que “se entenderá que existe 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”. se destaca que el artículo 30 ib. dispone la obligatoriedad de 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, asimismo las modificaciones a tales situaciones; además prevé su inscripción oficiosa por parte de las entidades que ejercen inspección, vigilancia y control, o a solicitud de cualquier interesado. Tal inscripción se prueba con el certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio. En consecuencia, tanto las situaciones “de control” como de “grupo empresarial”, deben ser inscritas en el Registro Mercantil, sin embargo, ello no quiere decir, que toda situación de

subordinación, por el solo hecho de estar inscrita en el Registro Mercantil, es grupo económico y/o empresarial, pues el legislador de manera alguna así lo ha previsto.

FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 30 / CODIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 260 / LEY 222 DE 1995 - ARTICULO 28 / LEY 222 DE 1995 - ARTICULO 26

NOTA DE RELATORIA: Sobre grupo empresarial, Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 22 de septiembre de 2004, Rad. 13726

OBLIGACION DE INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS – La tienen los grupos empresariales y no cualquier matriz o controlante / SITUACION DE CONTROL - No es presupuesto para que exista la obligación para presentar estados financieros consolidados

Por otra parte, la recurrente confunde la obligación de preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, prevista en la normativa mercantil, con la de informar estados financieros consolidados a la DIAN. Como se indicó, el sujeto pasivo de la obligación contenida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, es el grupo empresarial inscrito en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio, no cualquier matriz o controlante, como lo pretende la recurrente. Distinto es que el grupo empresarial inscrito como tal, que no es el caso, debe cumplir la obligación fiscal por intermedio de la matriz del mismo, conforme lo establecen las normas comerciales, según las cuales, la controlante es la encargada de preparar y difundir los estados financieros consolidados. En suma, dado que el deber de informar contenido en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, está a cargo de los grupos empresariales, la demandante no estaba obligada a suministrar la información a la que alude la norma, pues solo se demostró la existencia de una situación de control y por ende no puede endilgársele la conducta sancionable prevista en la misma y menos aún imponérsele la sanción del artículo 651 del Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: LEY 222 DE 1995 – ARTICULO 35 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631-1

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., diez (10) de septiembre de dos mil nueve (2009).

Radicación: 25000-23-27-000-2005-00714-01(17082)

Actor: HOCOL S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la parte demandada, contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatoria de las súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES

La Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá formuló a HOCOL S.A., el Pliego de Cargos 310632003000095 del 10 de octubre de 2003, por no suministrar la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, según lo previsto en la Resolución 8750 de 2000, por tal razón le propuso la sanción prevista en el literal a) inciso 3 del artículo 651 del E. T., cuyo monto calculó en \$2.554.617.295, valor correspondiente al 0.5% de los Ingresos netos del 2000 [\$10.923.459.000], limitándolo a **\$217.300.000** [fl. 67 c.a.].

La sociedad al contestar adujo que la Administración presume la existencia de grupo empresarial, sin tener prueba que así lo demuestre, pues si bien existió una situación de control con respecto a Agencias Petroleras Limitada, esta entidad fue liquidada a finales del 2000, según Escritura Pública 6717 de 21 de diciembre del mismo año, por lo que al cierre del período no existía tal situación y menos grupo empresarial [fl. 94 c.a.].

La División de Liquidación profirió la **Resolución Sanción 310642004000053 del 16 de abril de 2004** [fl. 162], al considerar que basta que esté registrada una situación de control para que surja la obligación de informar estados financieros consolidados y que como en el caso está acreditado que HOCOL S.A. es matriz o controlante de AGEPETROL, la primera debía suministrarlos.

Contra la anterior resolución la demandante interpuso el recurso de Reconsideración [fl. 180 c.a.] el cual fue decidido por la División Jurídica por **Resolución 310662005000001 del 18 de enero de 2005**, en el sentido de confirmar el acto recurrido [fl. 198 c.a.].

LA DEMANDA

La sociedad actora en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del C.C.A., pretende la nulidad de los actos administrativos atrás indicados y a título de restablecimiento del derecho se declare que por el año gravable 2000, no estaba

obligada a presentar la información de que trata el artículo 631-1 del E.T., que es improcedente la sanción y por consiguiente no debe suma alguna por el concepto a que los mismos se refieren.

Cita infringidos los artículos 631-1, 638, 651 y 683 del Estatuto Tributario y 28 de la Ley 222 de 1995. El concepto de violación se sintetiza así:

1. Con fundamento en el artículo 638 del E.T., afirma que el pliego de cargos fue extemporáneo; explica que como el supuesto hecho irregular que se pretende sancionar está ligado al año gravable 2000, el término de prescripción de la facultad sancionatoria debe contarse desde la fecha de la declaración de renta de ese año y no a partir de la presentación del denuncia rentístico del 2001, año en que debía entregar la información requerida, como erradamente lo calculó la Administración.

2. Dice violado el artículo 631-1 del E. T. en concordancia con el 28 de la Ley 222 de 1995, al exigírsele suministrar estados financieros consolidados, sin que se configure el supuesto de hecho para que surja la obligación.

Explica que de conformidad con el artículo 631-1 del E.T. el deber está a cargo de los grupos económicos y/o empresariales, definidos en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995, norma que preceptúa que para que exista grupo empresarial es necesario que concurren dos elementos, a saber: pluralidad de entidades y que entre éstas exista vínculo de subordinación y unidad de propósito y dirección, requisitos que deben subsistir al cierre del ejercicio, pues de lo contrario resultaría imposible exigir el cumplimiento de la obligación legal, por ausencia del sujeto pasivo y por inexistencia de la información objeto de consolidación.

Aduce que el 22 de junio de 2000 el liquidador de Agepetrol, puso en conocimiento de la Administración que la sociedad se encontraba disuelta y en proceso de liquidación y dejó de existir antes del 31 de diciembre del mismo año, así al cierre del ejercicio la demandante no cumplía los presupuestos legales para estar obligada a informar los estados financieros consolidados. Sobre el tema hace referencia a las Circulares 30 de 1997 y 005 de 2000 de la Superintendencia de Sociedades.

Destaca que antes de finalizar el 2000 la mayoría de activos de Agepetrol fueron adjudicados a Hocol e incorporados en los estados financieros del período y que la contribuyente oportunamente remitió la información de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario.

3. Violación del artículo 651 del E.T. en concordancia con el 683 ib, según los cuales procede la sanción por no enviar información cuando exista la obligación de suministrarla y no se haya cumplido dentro del plazo legal.

Agrega que si en gracia de discusión aceptara la sanción, debería graduarse conforme a los parámetros señalados en la misma norma y de acuerdo al perjuicio que la conducta haya causado y no aplicarse la tarifa máxima, sin explicación alguna.

LA OPOSICIÓN

La apoderada de la demandada se opone a la prosperidad de las pretensiones de la parte actora y sostiene en síntesis lo siguiente:

El pliego de cargos se formuló y notificó dentro del término legal. Explica que según la Circular 2014 de 12 de octubre de 1999, la información de que trata el artículo 631-1 del E.T. debe remitirse a más tardar el 30 de junio del año inmediatamente siguiente al año gravable que se informa.

En el caso, tratándose de información correspondiente al 2000, la fecha límite de entrega fue el 30 de junio de 2001; vencido el plazo sin cumplir la obligación, se configuró la irregularidad sancionable. Así, el término de los dos años a que hace referencia el 638 ib., debe contarse a partir de la declaración de renta del año 2001, la cual podía presentarse máximo hasta el 4 de abril de 2002, por lo que notificado el pliego en el 2003, lo fue en forma oportuna.

En cuanto al fondo del asunto sostuvo que la obligación de informar estados financieros consolidados está a cargo de la matriz o controlante y que en el caso, está acreditado que HOCOL registró ante la Cámara de Comercio una situación de control con Agencias Petroleras Limitada AGEPETROL, sin anotación posterior que la modifique o levante.

Respecto a la Circular Externa 005 de 2000 de la Superintendencia de Sociedades, según la cual en el proceso de consolidación se deben excluir las subordinadas que se encuentren en estado de liquidación, afirmó que no es extensiva al campo fiscal en el que las personas jurídicas deben cumplir sus obligaciones tributarias hasta que desaparecen de manera definitiva, por tal razón la simple disolución de la sociedad no la eximía de su responsabilidad, pues solo dejaría de hacerlo una vez suscrita y registrada la liquidación correspondiente.

De otra parte, aduce que el perjuicio para la Administración está demostrado, toda vez que se le impidió verificar y utilizar oportunamente la información requerida, además retardó la actividad fiscalizadora y con ello afectó los principios de eficacia y eficiencia que rigen la función pública.

Sostiene que la actuación garantizó el principio de justicia tributaria y que el monto de la sanción se ajusta a lo previsto en los artículos 651 del E.T., 3 de la Resolución 2004 de 1997 y en el Decreto 2661 de 2000.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante sentencia del 6 de diciembre de 2007, declaró la nulidad de los actos demandados y a título de restablecimiento del derecho que la sociedad no está obligada a pagar suma alguna por concepto de la sanción establecida en el artículo 651 del E.T.

Encontró que el pliego de cargos notificado el 14 de octubre de 2003 fue oportuno, en consideración a que la irregularidad se verificó en el 2001, por ende el término para proferir dicho acto se cuenta a partir del vencimiento del plazo para declarar la renta del período.

En cuanto a la sanción por no suministrar estados financieros consolidados, advirtió, con fundamento en jurisprudencia de esta Corporación, que son sujetos pasivos de la obligación de entregar dicha información “los grupos empresariales” inscritos como tales en el Registro Mercantil, hecho demostrable con el certificado expedido por la Cámara de Comercio.

Encontró que HOCOL registró la situación de control que tiene respecto de la sociedad Agencias Petroleras Ltda. AGEPETROL, pero este hecho por sí solo no

la obliga a suministrar la información requerida, pues tal deber está a cargo de los grupos empresariales, sin que pueda endilgársele la conducta sancionable y menos imponérsele la sanción demandada.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandada dentro de la oportunidad legal, apela la anterior decisión con argumentos similares a los expuestos en la contestación y solicita se revoque y en su lugar se nieguen las súplicas de la demanda.

Con fundamento en los artículos 631-1 del E.T., 8 de la Resolución 2014 de 1999 y 26, 30 y 35 de la Ley 222 de 1995, afirma que la obligación de informar estados financieros consolidados radica en cabeza de la matriz o controlante, que en el caso se demostró la inscripción en el registro mercantil de la situación de control respecto de AGEPETROL, sin anotación posterior que la modifique o levante, pues ni siquiera aparece registrada la liquidación de la subordinada.

Advierte que lo dicho en la Circular Externa 005 de 2000 de la Superintendencia de Sociedades, en el sentido que en el proceso de consolidación se deben excluir las subordinadas que se encuentren en estado de liquidación, no es extensivo al campo fiscal, regulado por normas especiales, según las cuales las personas jurídicas en liquidación no dejan de serlo sino hasta que se produce ésta de manera definitiva, por ende mientras subsista la entidad debe cumplir las obligaciones tributarias.

El control fiscal se ejerce desde que se suscribe el contrato social y hasta la desaparición definitiva, así la disolución de la sociedad no la eximía de su responsabilidad, pues solo deja de hacerlo una vez suscrita y registrada la liquidación correspondiente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante insiste en que la obligación en cuestión está a cargo de los grupos empresariales, los cuales se caracterizan por el vínculo de subordinación y la unidad de propósito y dirección, por lo que es errado entender que toda situación de control, *per se* es grupo económico o empresarial cuando no se cumple la segunda condición, como en el caso. Pide se dé aplicación al criterio

adoptado por esta Corporación en sentencia de 24 de mayo de 2007, que decidió asunto similar al presente.

Reitera que al momento de imponer la sanción, además de no existir grupo empresarial, AGEPETROL había sido liquidada definitivamente el 21 de diciembre de 2000; finalmente reitera que de conformidad con el artículo 631-1 del E.T., no es sujeto obligado a remitir estados financieros consolidados y por ende, es inaplicable la sanción pretendida.

La **parte demandada** insiste en que el Tribunal desconoció la existencia del grupo empresarial, dada la subordinación de AGEPETROL LTDA y la unidad de propósito y dirección de las dos sociedades, por la actividad económica que desarrollan, así el incumplimiento es inobjetable y motiva la aplicación de la sanción en la forma como lo define la disposición legal.

El **Delegado del Ministerio Público**, guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala confirmará la decisión del Tribunal que anuló los actos administrativos por los cuales se impuso a la demandante, sanción por no informar los estados financieros consolidados y declaró que no está obligada a pagar suma alguna por el concepto a que los mismos se refieren.

El *a quo* accedió a las súplicas de la demanda al establecer que no se configuran los supuestos legales para imponer la sanción, toda vez que la actora no reúne las condiciones para considerarla sujeto obligado a suministrar dicha información.

La demandada ahora apelante insiste en que la obligación de presentar estados financieros consolidados, está a cargo de “la matriz o controlante”, condición que reúne la sociedad actora al estar inscrita en el Registro Mercantil la situación de control respecto de AGEPETROL, su subordinada.

De acuerdo a los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala dilucidar si la sociedad demandante es sujeto pasivo de la obligación prevista en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y en caso afirmativo, verificar si se cumplen los presupuestos legales para imponer la sanción por no enviar la información.

Como lo advirtió el Tribunal, la Sala en sentencia de 24 de mayo de 2007¹, se pronunció sobre un caso similar, en dicha ocasión concluyó que quienes no reúnan las condiciones del artículo 28 de la Ley 222 de 1995, no están obligados a enviar la información de que trata el artículo 631-1 del Estatuto Tributario y por ende no podría endilgárseles la conducta sancionable que la misma norma contiene².

El precepto en mención dispone:

“Artículo 631-1³. **Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales.** Para efecto de control tributario, a más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio, deberán remitir en medios magnéticos, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.

“El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 del Estatuto Tributario.”

Se observa que el artículo está integrado por los siguientes supuestos:

Obligación tributaria:	Informar a la DIAN, los estados financieros consolidados y los respectivos anexos.
Forma de cumplirla:	En medios magnéticos y de conformidad con lo previsto en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.
Plazo:	Hasta el 30 de junio de cada año.
Objeto:	Control tributario.
Sujetos pasivos:	Los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio

¹ Expediente 15309, Actor: Suzuki Motor de Colombia S.A., Consejera Ponente: María Inés Ortiz Barbosa.

² Criterio reiterado entre otras en las sentencias de 27 de septiembre de 2007, Exp. 15626 y de 3 de octubre de 2007, Exp. 15751, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa; 11 de diciembre de 2008, Exp. 16367, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz y de 12 de febrero de 2009, Exp. 16295, C.P. Ligia López Díaz.

³ Artículo adicionado por la Ley 488 de 1998 [art. 95].

Hecho sancionable: El incumplimiento.

Sanción: La prevista en el artículo 651 del E.T.

En la sentencia mencionada, luego de revisar la ponencia para primer debate al proyecto de Ley 045 de 1998 radicado por el Gobierno en la Cámara de Representantes⁴, respecto al artículo que dio origen al antes transcrito, la Sala consideró que el legislador estableció expresamente en la Ley 488 de 1998 la **“obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales”**.

Estimó que tal decisión la motivó el reconocimiento que de los grupos empresariales hizo el legislador en la Ley 222 de 1995 [art. 28]; el deber asignado a la matriz controlante de reportar información consolidada a las entidades de inspección, vigilancia y control [art. 35 ib] conforme a lo regulado en la misma normativa y de inscribirlo en el Registro Mercantil en los casos en que se den los supuestos para que exista grupo empresarial [art. 30, inc 3], y por la importancia que esa información tiene para efectos de control tributario.

La Ley 222 de 1995⁵ en el artículo 28, establece:

“Habrá **grupo empresarial** cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección.

“Se entenderá que existe 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 actividad de cada una de ellas.

“Corresponderá a la Superintendencia de Sociedades, o en su caso a la de Valores o Bancaria, determinar la existencia del grupo empresarial cuando exista discrepancia sobre los supuestos que lo originan.

Según la anterior disposición, para que exista **grupo empresarial** se requieren dos condiciones conjuntas, a saber: que exista relación de subordinación y que la matriz ejerza un poder de dirección suficiente para lograr un propósito común⁶.

⁴ Gaceta del Congreso N°286 de 20 de noviembre de 1998. pp. 5.

⁵ “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”.

En cuanto a la primera condición, la misma ley en el artículo 26, ubicado en el Capítulo V-MATRICES Y SUBORDINADAS, 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 siguiente [27], relaciona los casos en que se presume el vínculo de subordinación.

En relación con la segunda condición, el mismo artículo 28 señala que “se entenderá que existe 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”.

En el caso, no existe duda que se cumple la primera condición, pues según certificado de existencia y representación legal de la sociedad actora, expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, de fecha 9 de junio del 2004⁷, el 13 de febrero de 1998 fue inscrita el registro mercantil la situación de control por parte de HOCOL S.A. respecto de la sociedad AGEPETROL LTDA; hecho que pone en evidencia que aquella adquirió la condición de matriz o controlante y ésta la de subordinada o controlada, conforme lo dispone el artículo 26⁸ de la Ley 222/95.

En cuanto a la segunda condición, esto es, unidad de propósito y dirección, no existen en el plenario elementos de prueba que demuestren que la existencia y las actividades de las dos entidades persiguieran un objetivo común, previamente determinado por la controlante, por el contrario obra en el expediente la Escritura Pública 6717 de 21 de diciembre de 2000 de la Notaría Sexta de Bogotá⁹, de liquidación de AGEPETROL LTDA, que desvirtúa tal condición.

⁶ Sentencia de 22 de septiembre de 2004. Expediente 13726. Actor: Aseguradora de Vida Colseguros S.A. EPS.

⁷ Ver fl. 50 v. c.p.

⁸ Precepto que establece [L.222/95, art. 26]: El artículo 260 del Código de Comercio quedará así: “Artículo 260. Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, caso en el cual aquella se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria”.

⁹ V. fls. 68 a 79 c.a.

La demandada en los alegatos de conclusión afirma la existencia de unidad de propósito y dirección, en la actividad económica que desarrollan las entidades, pero sin sustento argumentativo o probatorio alguno.

De otra parte, se destaca que el artículo 30 ib. dispone la obligatoriedad de 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**, asimismo las modificaciones a tales situaciones; además prevé su inscripción oficiosa por parte de las entidades que ejercen inspección, vigilancia y control, o a solicitud de cualquier interesado. Tal inscripción se prueba con el certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio¹⁰.

En consecuencia, tanto las situaciones “de control” como de “grupo empresarial”, deben ser inscritas en el Registro Mercantil¹¹, sin embargo, ello no quiere decir, que toda situación de subordinación, por el solo hecho de estar inscrita en el Registro Mercantil, es grupo económico y/o empresarial, pues el legislador de manera alguna así lo ha previsto.

Por otra parte, la recurrente confunde la obligación de preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, prevista en la normativa mercantil¹², con la de informar estados financieros consolidados a la DIAN.

Al respecto, tratándose el presente asunto de una sanción por el presunto incumplimiento de una obligación de carácter tributario, ésta debe estar definida de manera inequívoca por el legislador en el estatuto que regula la materia.

Como se indicó, el sujeto pasivo de la obligación contenida en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, es el **grupo empresarial** inscrito en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio, no cualquier matriz o controlante, como lo pretende la recurrente.

Distinto es que el **grupo empresarial** inscrito como tal, que no es el caso, debe cumplir la obligación fiscal por intermedio de la matriz del mismo, conforme lo

¹⁰ Art. 30 del Código de Comercio.

¹¹ Los actos y documentos sujetos producen efecto frente a terceros a partir de la fecha su inscripción [art. 29-4 C.Cio.]

¹² Art. 35 y siguientes de la Ley 222/95.

establecen las normas comerciales, según las cuales, la controlante es la encargada de preparar y difundir los estados financieros consolidados.

En suma, dado que el deber de informar contenido en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, está a cargo de los grupos empresariales, la demandante no estaba obligada a suministrar la información a la que alude la norma, pues solo se demostró la existencia de una situación de control y por ende no puede endilgársele la conducta sancionable prevista en la misma y menos aún imponérsele la sanción del artículo 651 del Estatuto Tributario.

Por las razones expuestas, el recurso de apelación no tiene vocación de prosperidad y en consecuencia se confirmará la decisión apelada.

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 :

Confírmase la sentencia apelada.

Se reconoce personería a la doctora ANA ISABEL CAMARGO ÁNGEL, en los términos y para los efectos del memorial que obra a folio 174 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

