

GRUPOS EMPRESARIALES – Están obligados a informar estados financieros consolidados / ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS – Obligados. Término para presentarlos / CERTIFICADO DE CAMARA DE COMERCIO – Es la prueba para demostrar la obligación de los grupos empresariales de presentar estados financieros consolidados

Conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario: “Para efectos 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”. La Sala en sentencia del 11 de diciembre de 2008, exp. 16367 C.P. Héctor J. Romero Díaz, precisó que, conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario, la obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales se demuestra a través del certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio, razón por la cual, contrario a lo afirmado por la apelante, la DIAN no tenía que recurrir a medios de prueba adicionales para determinar que la demandante estaba obligada a presentar la información objeto de sanción. La sociedad demandante presentó la solicitud de inscripción de la situación de control en el registro mercantil ante la Cámara de Comercio de Barranquilla el 19 de noviembre de 1997, y ésta lo materializó el 20 del mismo mes y año. Tal registro estuvo vigente entre el 20 de noviembre de 1997 y el 12 de marzo de 2002, fecha en la cual la Cámara de Comercio de Barranquilla, a solicitud de la sociedad demandante, lo eliminó. La información solicitada corresponde al año gravable 1999, razón por la cual la Administración Tributaria sancionó a la sociedad actora conforme al artículo 651 del Estatuto Tributario, tomando como base los ingresos netos declarados en el año gravable 1999, determinado la sanción máxima, establecida en el artículo 866 del Estatuto Tributario, en \$182.400.000. Observa la Sala que, toda vez que el registro correspondiente estuvo vigente durante el período a sancionar, la DIAN procedió legalmente a imponer la sanción cuestionada, teniendo en cuenta que el artículo 631-1 ib, estableció como fecha límite el 30 de junio de 2000 para suministrar la información requerida.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 631-1

CERTIFICADO DEL REVISOR FISCAL – Requisitos. Valor probatorio / CERTIFICADO DE CAMARA DE COMERCIO – Es prueba suficiente para evidenciar la obligación de informar estados financieros consolidados / ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS – La obligación se evidencia a partir de la expedición del certificado de cámara de comercio

Observa la Sala que, contrario a lo afirmado por la sociedad actora, tal certificado no es demostrativo respecto a la alegada participación en la sociedad Compass Rose Shipping Ltd., toda vez que, si bien contiene el porcentaje, no detalla la fuente de la información. En el certificado del revisor fiscal se precisa que la información es tomada de los registros contables a 31 de diciembre de 1999, pero estos no se reflejan. Así mismo, señala que los registros fueron auditados por otro contador público, pero no se menciona su nombre ni tarjeta profesional. Además, se precisa que dicho contador presentó informe de fecha 28 de enero de 2000, respecto a los registros contables, pero no se anotan las conclusiones plasmadas en dicho documento. Sobre los requisitos que debe cumplir un certificado

expedido por un contador o revisor fiscal para que constituya prueba contable suficiente, el Consejo de Estado, ha precisado que deben contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse; no pueden versar sobre las simples afirmaciones acerca de las operaciones contables de que dichos funcionarios dan cuenta, pues “en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones. Respecto al argumento de la sociedad apelante, según el cual le corresponde a la Administración la carga de la prueba para demostrar los supuestos fácticos de la sanción impuesta, reitera la Sala que, conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario, la obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales se evidencia a partir del certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio, razón por la cual, contrario a lo afirmado por la apelante, la DIAN no tenía que recurrir a medios de prueba adicionales para determinar que la demandante estaba obligada a presentar la información objeto de sanción.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de febrero de dos mil once (2011)

Radicación número: 08001-23-31-000-2003-01899-01(17465)

Actor: MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS 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 27 de agosto de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, denegatoria de las súplicas de la demanda en relación con las resoluciones proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Barranquilla mediante las cuales impuso sanción por no enviar información en medios magnéticos por el año gravable 1999.

I) ANTECEDENTES.

El 21 de diciembre de 2001, la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos de Barranquilla expidió el Pliego de Cargos No. 020632001000432, notificado por correo el 24 de diciembre del mismo año, mediante el cual propuso al demandante la aplicación de la sanción por no remitir estados financieros consolidados, prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

La Administración Tributaria señaló que de conformidad con el artículo 631-1 del Estatuto 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 DIAN sus estados financieros consolidados.

Conforme a lo expuesto, estimó que MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS S.A. no cumplió oportunamente con la mencionada obligación, razón por la cual propuso la imposición de la sanción contenida en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

El 25 de de enero de 2002 la sociedad dio respuesta al referido pliego de cargos, y argumentó que no reúne los requisitos legalmente exigidos para tener la condición de grupo empresarial y/o económico y, por lo mismo, no tenía la obligación de remitir a la DIAN sus estados financieros consolidados.

El 19 de junio de 2002 la Administración Local de Impuestos de Barranquilla profirió la Resolución No. 020642002000189, mediante la cual impuso sanción por \$182.400.000.

La Administración fundamentó su decisión en el hecho de que en el certificado de existencia y representación legal de MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS S.A. se encontró el registro de un documento privado, del 19 de noviembre de 1997, con el que la Cámara de Comercio certificó que la sociedad posee la calidad de controlante de la empresa COMPASS ROSE SHIPPING LTD., domiciliada en Monrovia, Liberia.

El 21 de agosto de 2002 la sociedad actora interpuso el recurso de reconsideración contra la resolución sancionatoria. Por medio de la Resolución No. 020662003000002 del 28 de marzo de 2003 la División Jurídico Tributaria confirmó la resolución recurrida.

II) LA DEMANDA

Ante el Tribunal Administrativo del Atlántico, el representante legal de la sociedad MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS S.A., solicitó:

“ 1. Declarar la nulidad de la Resolución Sanción Número 020642002000189 del 19 de junio de 2002, expedida por el Jefe de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Local de Barranquilla de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la cual se impuso a la sociedad sanción por no remitir estados financieros consolidados en cuantía de ciento ochenta y dos millones cuatrocientos mil pesos m/cte (\$182.400.000).

2. Declarar la nulidad de la Resolución Número 020662003000002 del 28 de marzo de 2003, proferida por el Jefe de la División Jurídico Tributaria de la Administración de Impuestos Local de Barranquilla de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto administrativo antes citado.

3. A título de restablecimiento del derecho, decretar que MONOMEROS no se encuentra obligada a remitir a la DIAN, en medios magnéticos, sus estados financieros consolidados.

Citó como normas violadas las siguientes: artículos 29 de la Constitución Política; 26 de la Ley 222 de 1995 (hoy artículo 260 del Código de Comercio); 27 de la Ley 222 de 1995 (hoy artículo 261 del Código de Comercio); 28 de la Ley 222 de 1995; 631-1, 651, 742 y 745 del Estatuto Tributario, y el 122 del Decreto 2649 de 1993.

El concepto de violación se resume así:

1- La actuación que adelantó la Administración Local de Impuestos de Barranquilla de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tuvo por fundamento información errada contenida en el certificado de existencia y representación legal de la demandante, expedido por la Cámara de Comercio de Barranquilla.

La DIAN sustentó la sanción impuesta en la información contenida en el certificado de existencia y representación legal de la sociedad, expedido por la Cámara de Comercio de Barranquilla. En la página No. 3 del certificado se hace referencia al registro del documento privado, del 19 de noviembre de 1997, mediante el cual el presidente de MONOMEROS solicitó la inscripción en el registro mercantil de la calidad de controlante de la empresa COMPASS ROSE SHIPPING LTD., sociedad domiciliada en Monrovia, Liberia.

La solicitud radicada por el presidente de la sociedad se generó como respuesta al oficio No. 9713438-1 del 20 de agosto de 1997 de la Superintendencia de Valores, por el que se requirió a la empresa la explicación de su incumplimiento a lo previsto en la Circular 13 de 1996 y en el artículo 30 de la Ley 222 de 1995, disposiciones relativas a la obligación de hacer constar la existencia de una situación de control mediante documento privado.

No obstante que, de conformidad con la legislación vigente MONOMEROS no tenía la condición de controlante ni conformaba grupo empresarial y/o económico, por instrucciones de la Superintendencia de Valores la compañía, erradamente solicitó de la Cámara de Comercio la referida inscripción. La solicitud presentada obedeció a una interpretación equivocada de la petición de la Superintendencia que, en ninguna forma, puede tener la capacidad de dar existencia a un grupo empresarial el cual no se verifica, en el caso de la demandante, a la luz de las disposiciones aplicables.

En consecuencia, la documentación que le sirvió de base al proceder de la DIAN: (i) certificado de existencia y representación legal de la sociedad, y (ii) solicitud de inscripción en el registro mercantil, suscrita por el Presidente de MONOMEROS, es ajena a la realidad porque se originó en el error inducido por el oficio de la Superintendencia de Valores.

2- En el caso de MONOMEROS no existe, ni existió por el año 1999 grupo empresarial o económico, de conformidad con las exigencias que para el efecto se reclaman en el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y demás normas pertinentes.

Conforme al artículo 28 de la Ley 222 de 1995 para que exista un grupo empresarial deben concurrir los siguientes requisitos:

- a. Un vínculo de subordinación entre dos o más entidades.
- b. Unidad de propósito y dirección entre las entidades vinculadas.

Si alguno de los requisitos mencionados no se presenta, no puede existir grupo empresarial.

En el caso de MONOMEROS no se puede predicar la existencia de la subordinación, porque en ninguna de las sociedades de las que se predicaba participación a 31 de diciembre de 1999, tenía más del cincuenta por ciento (50%) del capital, tal como se prueba con el cuadro siguiente, que detalla la participación de la demandante, a esa fecha, en otras sociedades:

DETALLE DE SOCIEDAD	NÚMERO DE ACCIONES	APORTE DE CAPITAL	% DE PARTICIPACIÓN
Fosfonorte S.A.	2.956	3.011.609	0.64
Soc. Portuaria de Tumaco	3	635.100	0.85
Soc. Portuaria de Brraca	500	5.000.000	0.95
Multimag S.A.	20.000	20.000.000	16.67
Fca de Hilazas Vanylon	249.999.989	931.313.537	49.99
Nitrogenados de Col S.A.	27.000	27.000.000	16.67
Cia. Promotora de Olefinas y Aromáticos	20.000	20.000.000	6.90
Compass Rose Shipping (Bahamas)	2500	5.727.950	50.00

Para el efecto anexó certificación suscrita por el revisor fiscal de la sociedad, en la que consta la participación que tenía MONÓMEROS en sociedades nacionales y extranjeras en el año 1999.

De conformidad con el acuerdo de constitución de COMPASS ROSE SHIPPING LTD. (LIBERIA), que se anexó a la demanda, resulta claro que MONOMEROS nunca tuvo directamente o por intermedio de su sucursal venezolana, el poder de decisión respecto de la sociedad domiciliada en Monrovia, Liberia.

3- La posición de la Administración Tributaria, en el presente caso, asigna a la inscripción en el registro mercantil la condición de acto constitutivo de un grupo empresarial, no obstante que en la realidad no se verifique tal circunstancia.

La DIAN ignoró, a lo largo de la vía gubernativa, las explicaciones de la demandante tendientes a demostrar la ausencia de un grupo empresarial. La Administración Local de Impuestos de Barranquilla entendió que la información contenida en el certificado de existencia y representación legal, expedido por la Cámara de Comercio, justificaba la imposición de la sanción, no obstante que la contribuyente expusiera, tanto en la respuesta al pliego de cargos como en el recurso de reconsideración, las razones que comprobaban que nunca había

existido un grupo empresarial o económico, y por lo mismo, que MONOMEROS no tenía el deber formal de informar estados financieros consolidados.

Resulta evidente, en el caso de la demandante, que la inscripción en el registro mercantil como grupo empresarial se dio como respuesta a un oficio de la Superintendencia de Valores, y con base en conclusiones apresuradas e inexactas de la misma sociedad, por lo que no le generó a la empresa derechos ni obligaciones.

Así las cosas, como uno de los efectos derivados de la existencia del grupo empresarial es, precisamente, su inscripción en el registro mercantil, la constatación de que el grupo empresarial, tratándose de la demandante, no existía, y que su inscripción, por tanto, fue fruto de un error, debe producir, necesariamente, la reversión de la inscripción, sin que tal hecho pueda generar la imposición de sanciones como la que predica la DIAN en la operación administrativa acusada.

4- En la imposición de sanciones en materia tributaria resulta imperativo el respeto integral al debido proceso previsto constitucionalmente, así como la búsqueda de la verdad real sobre la aparente.

Las sanciones en materia tributaria deben ser el resultado de la actuación administrativa que propende por la búsqueda de la verdad real sobre la aparente, y por lo mismo, se debe sancionar al administrado siempre y cuando no exista duda sobre su actuación irregular y/o contraria a lo previsto legalmente.

En el caso concreto, la actuación oficial estuvo enmarcada dentro del ámbito de lo aparente; esto es, con fundamento en una información alejada de la realidad, producto de la solicitud de registro que equivocadamente se presentó a la Cámara de Comercio por parte de la empresa.

III) OPOSICIÓN

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

La sanción, prevista en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, no se impuso bajo unos supuestos fácticos errados, pues Monómeros Colombo Venezolanos S.A. tiene el carácter de sociedad matriz o controlante desde el momento en que se encontraba ejerciendo situaciones de control sobre la sociedad controlada o subordinada, circunstancia que se comprueba a partir del 19 de noviembre de 1997, cuando solicitó la inscripción en el registro mercantil ante la Cámara de Comercio de Barranquilla y ésta lo materializa el 20 del mismo mes y año, situación expresamente reconocida por el presidente de la compañía en la solicitud efectuada a la Cámara de Comercio el 19 de noviembre de 1997 cuando manifestó que: *“En razón a que Monómeros Colombo Venezolanos S.A. (EMA) ejerce el control total de su sucursal en Venezuela y ésta a su vez el control del 50% en la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd., solicitamos, de acuerdo con el concepto de la Superintendencia de Valores (ver anexo) y con el artículo 30 de la Ley 222, la inscripción en el registro mercantil a la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd. en carácter de Sociedad Controlada”.*

Dicha información fue corroborada por el apoderado del contribuyente en el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución sanción impugnada, cuando afirmó que: *“En comunicación de fecha noviembre 19 de*

1997, dirigida a la Cámara de Comercio de Barranquilla, MONOMEROS hace la inscripción en el registro mercantil de la sociedad controlante, tal como lo solicitó la Superintendencia de Valores”.

Dentro de la oportunidad para allegar pruebas al expediente el abogado de la DIAN asignado se trasladó, el 19 de marzo de 2003, a las oficinas de la Cámara de Comercio de Barranquilla con el propósito de obtener, directamente, copia de la solicitud de eliminación de la situación de controlante de la sociedad Monómeros Colombo Venezolanos S.A., del 11 de marzo de 2002, y verificar la fecha de la inscripción, y así determinar, según el correspondiente registro, hasta cuando tuvo la demandante la calidad de controlante de la empresa Compass Rose Shipping Ltd.

Se verificó que, efectivamente, el contribuyente, el 11 de marzo de 2002, solicitó ante la Cámara de Comercio de Barranquilla la eliminación en el registro mercantil de la calidad de controlante de la sociedad Compass Rose Shipping Ltd, (registro del 20-12 – 97), fecha posterior al acto administrativo sancionatorio expedido por el incumplimiento de la obligación legal de informar en medio magnético sus estados financieros consolidados.

La eliminación realizada por la Cámara de Comercio, el 12 de marzo de 2002, no lo exime de la obligación formal de informar en medios magnéticos, consagrada en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, en virtud a que aquella ya se había causado desde el 30 de junio de 2000.

Monómeros Colombo Venezolanos S.A., consecuente con su situación de controlante frente a la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd., decidió voluntariamente allanarse al cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 30 de la Ley 222 de 1995, inscribiendo en el registro mercantil tal calidad, y no puede alegar ahora que la inscripción efectuada fue un acto inconsciente y apresurado.

IV) LA SENTENCIA APELADA

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

Se encuentra probado en el proceso, y además ha sido textualmente admitido por la sociedad actora (fl. 7 capítulo VI), que el 19 de noviembre de 1997 el señor Luis Eduardo Salazar Quiroga, en su condición de Presidente de Monómeros Colombo Venezolanos S.A., solicitó la inscripción en el Registro Mercantil de la calidad de controlante de la empresa Compass Rose Shipping, domiciliada en Monrovia, Liberia.

Igualmente, consta en el expediente que el 11 de marzo de 2002 la sociedad actora solicitó ante la Cámara de Comercio de Barranquilla la eliminación del registro mercantil de la calidad de controlante de la sociedad extranjera mencionada, fecha que es posterior a los actos administrativos sancionatorios objeto de este proceso.

Conforme a lo expuesto, las pretensiones de la demanda no tienen vocación de prosperidad, ya que la sociedad actora, cuando inscribió en el registro mercantil la calidad de controlante de la Sociedad Compass Rose Shipping, demostró su condición de grupo económico y/o empresarial y, por lo tanto, tenía la obligación de remitir sus estados financieros consolidados a la DIAN dentro del plazo señalado en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario.

V) EL RECURSO DE APELACIÓN

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

1. Dentro del proceso ha quedado demostrado que Monómeros Colombo Venezolanos S.A. no es un grupo empresarial ni ejerce como matriz de esta figura.

Como se expuso en la demanda, entre Monómeros Colombo Venezolanos S.A. y la sociedad Compass Rose Shipping Ltd, no puede configurarse ninguna relación de subordinación.

Véase cómo en la distribución del capital de la sociedad liberiana, sobre la que supuestamente se ejercía control por parte de la demandante, ésta, por intermedio de su sucursal venezolana, sólo era propietaria del cincuenta por ciento (50%), lo que excluye tanto la primera presunción del artículo 261 del Código de Comercio, como la segunda, en lo que respecta a la mayoría de la asamblea de accionistas, puesto que es una conclusión aritmética obvia que con apenas la mitad simple de los votos, no es factible constituir la mayoría mínima decisoria para tomar alguna decisión dentro del cuerpo deliberativo de los socios, y menos elegir la mayoría de los miembros de la Junta Directiva.

Además, la sociedad actora sólo poseía dos representantes en una Junta Directiva constituida por cuatro personas, en la que las determinaciones debían ser adoptadas por mayoría simple, quedando, de este modo, totalmente anulada la presunción contenida en el numeral segundo del artículo 261 del Código de Comercio.

2. Monómeros Colombo Venezolanos S.A. no es sujeto pasivo de la obligación consignada en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario.

Monómeros Colombo Venezolanos S.A. no ostenta la calidad de matriz o controlante de un grupo empresarial, situación jurídica, esta última, erradamente registrada en el certificado de existencia y representación legal para el año 1997, en el cual sólo se inscribió la situación de controlante, bien distinta, como ya se vio, a la de grupo empresarial.

Se hace notoria la equivocación en la que incurrió la DIAN al imponer la sanción discutida, pues le corresponde a la Administración la carga de la prueba para demostrar los supuestos fácticos de la sanción a decidir. En este caso la entidad no encontró prueba concluyente que señalara que existía unidad de propósito y dirección, con lo cual no satisfizo a cabalidad la necesidad de probar que la sociedad actora sí era un grupo empresarial, y debía remitir sus estados financieros.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSION

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

La **parte demandada** señaló que no son de recibo los argumentos expuestos por el recurrente, toda vez que Monómeros Colombo Venezolanos S.A. no puede, en cierto momento, ostentar una doble condición de controlante y de grupo económico para cumplir los requisitos exigidos en el artículo 30 de la Ley 222 de 1995 ante la Superintendencia de Valores, y ahora, de no controlante y sociedad

diversa a los grupos económicos cuando se trata de cumplir las obligaciones impuestas en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

Las pretensiones no tienen vocación de prosperidad, pues la sociedad actora, cuando inscribió en el registro mercantil ante la Cámara de Comercio la calidad de controlante de la sociedad Compass Rose Shipping Ltd., demostró su condición de grupo económico o empresarial, y, por lo tanto, tenía la obligación de remitir sus estados financieros consolidados a la DIAN dentro de los plazos señalados por la Ley.

El análisis de los requisitos para determinar si una persona jurídica es controlante y, por ende, grupo económico o empresarial, no es tarea que le corresponda a la administración tributaria. De hecho es el propio contribuyente o sociedad la que consigna tales condiciones en la inscripción del registro mercantil ante la respectiva Cámara de Comercio, y es precisamente esta prueba la que tiene en cuenta la Administración para imponer la sanción acusada.

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

VII) CONSIDERACIONES

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 27 de agosto de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico.

La controversia se centra en determinar si la sociedad está obligada al pago de la 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 1999.

Según la sociedad apelante, entre Monómeros Colombo Venezolanos S.A. y la sociedad Compass Rose Shipping Ltd. no puede configurarse ninguna relación de subordinación, toda vez que, conforme al certificado del revisor fiscal anexo a la demanda, la actora tenía una participación del 50% sobre la sociedad Compass Rose Shipping Ltd., circunstancia que revela que apenas con la mitad simple de los votos no es factible constituir la mayoría mínima decisoria para tomar alguna decisión dentro del cuerpo deliberativo de los socios, y menos elegir la mayoría de los miembros de la Junta Directiva.

Observa la Sala que conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario: *“Para efectos 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”.

La Sala en sentencia del 11 de diciembre de 2008, exp. 16367 C.P. Héctor J. Romero Díaz, precisó que, conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario, la obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los

grupos empresariales se demuestra a través del certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio, razón por la cual, contrario a lo afirmado por la apelante, la DIAN no tenía que recurrir a medios de prueba adicionales para determinar que la demandante estaba obligada a presentar la información objeto de sanción¹.

La sociedad demandante presentó la solicitud de inscripción de la situación de control en el registro mercantil ante la Cámara de Comercio de Barranquilla el 19 de noviembre de 1997,² y ésta lo materializó el 20 del mismo mes y año.

Dicha solicitud se materializó en acatamiento del requerimiento efectuado a la sociedad actora por el Superintendente Delegado para Emisiones de la Superintendencia de Valores, mediante oficio del 20 de agosto de 1997, visible en el folio 50 del expediente, donde se precisó:

“ Dentro de las notas de los Estados Financieros presentados respecto al ejercicio de 1996, se establece que la sociedad MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS S.A. EMPRESA MULTINACIONAL ANDINA (EMA), es controlante de la sociedad COMPASS ROSE SHIPPING LTD. En consecuencia, la sociedad por usted representada debió dar cumplimiento a lo establecido en la Circular 13 de 1996 y en el artículo 30 de la Ley 222 de 1995, el cual preceptúa que, cuando se configure una situación de control “...la sociedad controlante lo hará constar en un documento privado que deberá contener el nombre, domicilio, nacionalidad y actividad de los vinculados, así como el presupuesto que da lugar a la situación de control. Dicho documento deberá presentarse para su inscripción en el registro mercantil correspondiente a la circunscripción de cada uno de los vinculados, dentro de los treinta días siguientes a la configuración de la situación de control...””

Por lo anterior, en virtud de lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto 1169 de 1980, me permito solicitarle explicar a esta entidad, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha del presente oficio, la razón por la cual no se inscribió en el registro mercantil el documento al que se hace referencia, dentro del término establecido en la ley...”. (subraya la Sala)

Tal registro estuvo vigente entre el 20 de noviembre de 1997 y el 12 de marzo de 2002, fecha en la cual la Cámara de Comercio de Barranquilla, a solicitud de la sociedad demandante, lo eliminó.

La información solicitada corresponde al año gravable 1999, razón por la cual la Administración Tributaria sancionó a la sociedad actora conforme al artículo 651

¹ En dicha ocasión la Sala señaló: “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 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”.

² Manifestó la solicitante “En razón a que Monómeros Colombo Venezolanos S.A. (EMA) ejerce el control total de su sucursal en Venezuela y ésta a su vez el control del 50% en la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd, solicitamos de acuerdo con el concepto de la Superintendencia de Valores (ver anexo) y con el artículo 30 de la Ley 222, la inscripción en el registro mercantil a la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd. en carácter de Sociedad Controlada”.

del Estatuto Tributario, tomando como base los ingresos netos declarados en el año gravable 1999, determinado la sanción máxima, establecida en el artículo 866 del Estatuto Tributario, en \$182.400.000.

Observa la Sala que, toda vez que el registro correspondiente estuvo vigente durante el período a sancionar, la DIAN procedió legalmente a imponer la sanción cuestionada, teniendo en cuenta que el artículo 631-1 ib, estableció como fecha límite el 30 de junio de 2000 para suministrar la información requerida.

Respecto al argumento de la sociedad apelante, según el cual entre Monómeros Colombo Venezolanos S.A. y la sociedad Compass Rose Shipping Ltd. no puede configurarse ninguna relación de subordinación, toda vez que conforme al certificado del revisor fiscal anexo a la demanda, la actora solo tenía una participación del 50% sobre la sociedad Compass Rose Shipping Ltd., que le impedía cualquier situación de control, observa la Sala lo siguiente:

Como quedó anotado, de manera voluntaria la actora registró la situación de control en la Cámara de Comercio de Barranquilla, (puesto que eso no fue lo que le pidió la Superintendencia de Valores) registro que se encontraba vigente para el año gravable objeto de sanción, razón por la cual la DIAN, sin requerir pruebas adicionales, impuso legalmente la sanción prevista en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario.

Adicionalmente, observa la Sala que en el folio 276 del expediente obra copia del certificado del revisor fiscal de Monómeros Colombo Venezolanos S.A., de fecha 2 de diciembre de 2003, que se allegó con ocasión a la interposición de la demanda ante el Tribunal Administrativo del Atlántico, medio de prueba con el que la actora pretende demostrar que a 31 de diciembre de 1999 solo tenía una participación del 50% en la sociedad Compass Rose Shopping Ltd., dice ese certificado:

EL SUSCRITO REVISOR FISCAL DE
MONOMEROS COLOMBO VENEZOLANOS S.A.
EMPRESA MULTINACIONAL ANDINA (E.M.A.)
NIT 860.020.439-9

CERTIFICA QUE:

De acuerdo con los registros contables al 31 de diciembre de 1999 los cuales fueron auditados por otro contador público, quien en informe de fecha 28 de enero de 2000, expresó una opinión sin salvedades sobre los mismos, la Compañía tenía participación en las siguientes sociedades nacionales y del exterior:

SOCIEDADES	APORTE DE CAPITAL	NÚMERO DE ACCIONES	% DE PARTICIPACIÓN
Fosfonorte S.A.	3.011.609	2.956	0.001

Soc. Portuaria de Tumaco	635.100	3	0.84
Soc. Portuaria de Brraca	5.000.000	500	0.01
Multimag S.A.	20.000.000	20.000	16.67
Fca de Hilazas Vanylon	931.313.537	249.999.989	49.99
Nitrogenados de Col S.A.	27.000.000	27.000	16.67
Cia. Promotora de Olefinas y Aromáticos	20.000.000	20.000	6.90
Compass Rose Shipping Ltd	5.727.950	25.000	50.00
Promigas S.A. E.S.P.	10.272.300	82.194	0.09
Promoatlántico S.A.	10.000.000	100.000	6.03
Soc. Portuaria Regional de Barranquilla S.A.	93.200.000	932	1.92

Se expide el presente certificado a los dos (2) días del mes de diciembre del año dos mil tres (2003) a solicitud de la administración de la Compañía con destino al Tribunal Administrativo del Atlántico y no debe ser utilizado para ningún otro propósito”.

Observa la Sala que, contrario a lo afirmado por la sociedad actora, tal certificado no es demostrativo respecto a la alegada participación en la sociedad Compass Rose Shipping Ltd., toda vez que, si bien contiene el porcentaje, no detalla la fuente de la información.

En el certificado del revisor fiscal se precisa que la información es tomada de los registros contables a 31 de diciembre de 1999, pero estos no se reflejan. Así mismo, señala que los registros fueron auditados por otro contador público, pero no se menciona su nombre ni tarjeta profesional. Además, se precisa que dicho contador presentó informe de fecha 28 de enero de 2000, respecto a los registros contables, pero no se anotan las conclusiones plasmadas en dicho documento.

Sobre los requisitos que debe cumplir un certificado expedido por un contador o revisor fiscal para que constituya prueba contable suficiente, el Consejo de Estado³, ha precisado:

(...)

³ Sentencia del septiembre 25 de 2008, expediente 15255, C.P. Ligia López Díaz

“Si bien el artículo 777 del Estatuto Tributario señala que la certificación de los contadores o revisores fiscales es suficiente para presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, la jurisprudencia ha precisado que para que estos certificados sean válidos como prueba contable deben llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, con sujeción a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad; deben expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales; si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio; si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos, y si reflejan la situación financiera del ente económico.

Como lo precisó la Sala, deben contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse; no pueden versar sobre las simples afirmaciones acerca de las operaciones contables de que dichos funcionarios dan cuenta, pues “en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones⁴”.

(...).”

El certificado del revisor fiscal se limita a señalar el porcentaje de participación de la Sociedad Monómeros Colombo Venezolanos S.A. en la Sociedad Compass Rose Shipping Ltd., sin precisar el origen de la operación, sin determinar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales; si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio; si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos, y si reflejan la situación financiera del ente económico.

Respecto al argumento de la sociedad apelante, según el cual le corresponde a la Administración la carga de la prueba para demostrar los supuestos fácticos de la sanción impuesta, reitera la Sala que, conforme al artículo 631-1 del Estatuto Tributario, la obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales se evidencia a partir del certificado expedido por la respectiva Cámara de Comercio, razón por la cual, contrario a lo afirmado por la apelante, la DIAN no tenía que recurrir a medios de prueba adicionales para determinar que la demandante estaba obligada a presentar la información objeto de sanción.

En consecuencia, al encontrarse la demandante obligada a suministrar la información consolidada, se debe confirmar la sentencia 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,

⁴ Criterio reiterado entre otras en sentencias del 8 de julio de 2010, exp. 16508 C.P. Dr. William Giraldo Giraldo; del 7 de octubre de 2010, exp. 16951 C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 19 de agosto de 2010, exp. 16750 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

F A L L A

1. **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.
2. **RECONÓCESE** personería al abogado Antonio Moyano Salamanca, como apoderado de la DIAN, en los términos y para los efectos conferidos en el poder que obra a folio 474 del expediente.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

WILLIAM GIRALDO GIRALDO