**OFICIO Nº 0107 [002134]**

**03-02-2020**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-000107

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100094875 del 01/11/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y ComplementariosProcedimiento Tributario |
| **Descriptores** |  |  | Obligación Tributaria FormalObligación Tributaria SustancialInformación de los Estados Financieros ConsolidadosInformación Exógena |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [242-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481), [631-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784) del Estatuto TributarioArtículo 28 de la ley 222 de 1995Resolución 011004 de 2018Concepto 010645 de 2002Concepto 048358 de 2009Consejo de Estado - Sentencia del 27 de septiembre de 2007, expediente 15626, C.P. María Inés Ortiz BarbosaConsejo de Estado - Sentencia del 12 de febrero de 2009, expediente 16295, C.P. Ligia López Díaz |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

La Superintendencia de Sociedades remite por competencia el derecho de petición de la referencia, con el fin que se resuelvan las siguientes preguntas que se trascriben a continuación:

• *¿Qué obligaciones tributarias o fiscales le surge a la sociedad matriz con la inscripción del grupo empresarial en el registro mercantil?*

*• ¿Qué obligaciones le surgen a los administradores y revisores fiscales de la sociedad matriz con la declaración e inscripción del grupo empresarial?*

*• ¿Surgen obligaciones también para las filiales o subordinadas? En caso afirmativo ¿qué obligaciones?*

Con el fin de resolver la presente consulta, es importante mencionar que el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 introdujo en la legislación mercantil colombiana la noción de grupo empresarial, estableciendo como supuestos para su configuración la existencia de una situación de control, y la existencia de unidad de propósito y dirección:

*"****Artículo 28. Grupo Empresarial****. 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."*

Tratándose de las obligaciones sustanciales de los impuestos administrados por la DIAN, sobre los que este Despacho es competente para interpretar, se tiene que en principio, **no incide sobre las mismas la inscripción como grupo empresarial en el registro mercantil, conclusión que también se predica desde el cumplimiento de obligaciones formales salvo por lo dispuesto en el**[**artículo 631-1**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784)**del Estatuto Tributario**, como más adelante se expondrá.

Aquí resulta oportuno mencionar, de cara al impuesto sobre la renta y complementarios, que la doctrina vigente (Concepto 010645 del 21 de febrero de 2002), frente a la posibilidad que se tome como deducción fiscal en forma proporcional a los ingresos percibidos en el año inmediatamente anterior, los gastos en que incurre la sociedad controlante que tiene centralizada la administración de sus subordinadas, concluyendo que no, bajo los siguientes argumentos:

*"(...)*

*Conviene inicialmente precisar, que si bien la legislación mercantil y específicamente el artículo 260 del Código de Comercio y los Capítulos V y VI de la Ley 222 de 1995 - relativos a empresas subordinadas - regulan las relaciones de los grupos empresariales entre subordinadas y controlante (holding), en materia de determinación de los impuestos de renta y complementarios se aplican las disposiciones generales del Estatuto Tributado y en nada modifican el procedimiento, sin perjuicio de que en materia de información los grupos empresariales deben presentar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Por otra parte, dado el imperio del principio de la independencia de los períodos fiscales, en materia del impuesto sobre la renta y complementarios y salvo expresas referencias consagradas en la Ley al período fiscal inmediatamente anterior como en el caso, entre otros, de la determinación de la base del cálculo de la renta por el sistema presuntivo o la de la comparación de patrimonios, en la determinación de los impuestos de un período fiscal no es posible involucrar los resultados económicos de años gravables anteriores. Por lo anterior y dada la estructura del sistema fiscal del impuesto sobre la renta y complementarios en Colombia, en la determinación de los impuestos por el sistema ordinario y respecto de cada contribuyente individualmente considerado, el*[*artículo 26*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=56)*del Estatuto Tributario dispone que la renta líquida gravable se determina así: (...)*

***De lo precedente y en ausencia de un sistema legal de tributación general corporativa fluye con claridad, que para efectos de la determinación del impuesto, cada sujeto pasivo de la obligación tributaria sustancial debe tener plenamente identificados en su contabilidad, todos los costos y gastos relativos a los ingresos percibidos en el período fiscal de que se trate, respecto de los cuales se cumplan los requisitos a cuya existencia está condicionada su procedencia (...)".***

También se le informa al peticionario que los grupos empresariales debidamente registrados, no estarán sujetos a retención en la fuente establecida en el [artículo 242-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481) del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 50 de la Ley 2010 de 2019, así:

*"*[***Artículo 242-1***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481)***.****Tarifa especial para dividendos o participaciones recibidas por sociedades nacionales. Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a sociedades nacionales, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del*[*artículo 49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*de este Estatuto, estarán sujetas a la tarifa del siete y medio por ciento (7,5%) a título de retención en la fuente sobre la renta, que será trasladable e imputable a la persona natural residente o inversionista residente en el exterior.*

*Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a sociedades nacionales, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del*[*artículo 49*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88)*, estarán sujetos a la tarifa señalada en el*[*artículo 240*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=310)*del Estatuto Tributario, según el período gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual la retención en la fuente señalada en el inciso anterior se aplicará una vez disminuido este impuesto. A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.*

***Parágrafo 1°.****La retención en la fuente será calculada sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.*

*La retención en la fuente a la que se refiere este artículo solo se practica en la sociedad nacional que reciba los dividendos por primera vez, y el crédito será trasladable hasta el beneficiario final persona natural residente o inversionista residente en el exterior.*

***Parágrafo 2º.****Las sociedades bajo el régimen CHC del impuesto sobre la renta, incluyendo las entidades públicas descentralizadas, no están sujetas a la retención en la fuente sobre los dividendos distribuidos por sociedades en Colombia.*

***Parágrafo 3°.******Los dividendos que se distribuyen entro de los grupos empresariales o dentro de sociedades en situación de control debidamente registrados ante la Cámara de Comercio, no estarán sujetos a la retención en la fuente regulada en este artículo. Lo anterior, siempre y cuando no se trate de una entidad intermedia dispuesta para el diferimiento del impuesto sobre los dividendos."***

Respecto de las obligaciones formales, el [artículo 631-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784) del Estatuto Tributario establece:

[***Artículo 631-1***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784)***.****Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales. 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*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=810)*de este Estatuto.*

En ese sentido la Resolución 011004 del 29 de octubre de 2018 *“Por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar información tributaria a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por el año gravable 2019, se señala el contenido, características técnicas para la presentación y se fijan los plazos para la entrega”* que se presenta en el año 2020, en su artículo 1° literal j) incluye como sujetos obligados a los grupos empresariales y en el capítulo 14 (artículos 28 a 30) se detallan las características de la información.

Tenga en cuenta que, sobre el alcance de la expresión "los grupos económicos y/o empresariales" contenida en el [artículo 631-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784) del Estatuto Tributario, la jurisprudencia del Consejo de Estado (sentencia del 12 de febrero de 2009, expediente 16295, C.P. Ligia López Díaz, mencionado en el concepto 048358 de 2009) señaló:

*"En cuanto a la subordinación precisó la Sala:*

*Al respecto se advierte que "situación de control" se configura en los eventos previstos en los artículos 260 y 261 del Código de Comercio [art. 30, L.222/95]…*

*Para la Sala es claro que en el primer precepto se define****"subordinación"****y el segundo, se enuncian los casos en que esta se presume, sin que ninguno de los dos haga referencia a que la subordinación per se, sea similar o sinónimo de grupo económico.*

*Se reitera que 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, pues el legislador de manera alguna así lo ha previsto.*

*Por todo lo anterior, la Sala no comparte la interpretación que de esos preceptos hace la demandada, al afirmar que toda "situación de control" que no reúna las condiciones de grupo empresarial, es grupo económico, pues tal presunción no le ha realizado el legislador. Se insiste en que en el ordenamiento legal interno no han sido establecidos, ni definidos, los denominados grupos económicos y por ende no existe norma que obligue a inscribirlos en el Registro Mercantil.*

*Además, tratándose de una obligación tributaría; cuya competencia es exclusiva del legislador, debe estar definida de manera inequívoca, va (sic) que los particulares son responsables solo por infringir le (sic) Constitución y las leyes [art. 6 C.N.].*

*En este orden de ideas, los sujetos pasivos de la obligación contenida en el*[*artículo 631-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784)*del Estatuto Tributario, si bien el texto señala a "los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio", lo cierto es que de acuerdo con lo expuesto, corresponde cumplirla a los****GRUPOS EMPRESARIALES inscritos como tales, circunstancia que se demuestra con el certificado expedido por la Cámara de Comercio respectiva.***

*De lo anterior se colige 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*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=784)*del Estatuto Tributario y por ende no podría endilgárseles la conducta sancionable que la misma norma contiene (subraya la Sala)".*

En consonancia con lo anterior, dijo el Honorable Consejo de Estado, Sección Cuarta en Sentencia del 27 de septiembre de 2007 (Exp. 15626, C.P. María Inés Ortiz Barbosa):

*"Así pues, está definido claramente en la normatividad comercial, el denominado****Grupo Empresarial****y es expresa la obligación de ser inscrito en el Registro Mercantil, el cual tiene como función dar a los actos objeto del mismo publicidad frente a terceros, como lo ordena el artículo 29-4 del Código de Comercio.*

*En cambio, la figura de los****GRUPOS ECONÓMICOS,****no ha sido regulada por el legislador, sin embargo este término ha sido empleado en el ámbito del comercio para identificar un conjunto de personas, naturales o jurídicas que conservan cierta unidad de criterio en la administración, y principalmente en lo que tiene que ver con el control de los negocios. (Sentencia de 7 de septiembre de 2001, expediente 12179, Actor: Cales y Cementos de Toluviejo S.A. CP. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.)*

*De una interpretación armónica del precepto en cuestión con aquellos a los cuales remite, estima la Sección que en el último párrafo del aparte de la ponencia transcrita, se utilizó la expresión "grupos económicos", asimilándola a la de "grupos empresariales", por lo que en el texto definitivo del artículo 95 de la Ley 488/98, al indicarse como sujetos pasivos de la obligación contenida en él a "los grupos económicos y/o empresariales", se incurrió en imprecisión, pues se reitera,****los únicos "grupos” reconocidos en el ordenamiento legal del país, son los grupos empresariales."***

De igual manera se informa que, la calidad de grupo empresarial no incide en el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales de cada uno de los miembros del citado grupo, ni da origen a obligaciones de los administradores o revisores fiscales diferentes a las que estos por su calidad ostentan en materia tributaria.

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirector de gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_