



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 28 FEB. 2019
100208221-000494

DIAN No. Radicado 000S2019004987
Fecha 2019-02-28 01:56:30 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario NESTOR RIAÑO DELGADO
Folios 3 Anexos 0
COR-000S2019004987



S.J.D

Ref: Radicado 000427 del 01/12/2018, 100081375 del 10/12/2018 y 000435 del 05/12/2018

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Devoluciones
Fuentes formales	Artículos 580 y 857 del Estatuto Tributario. Artículo 203 del Código de Comercio. Artículo 13 de la Ley 43 de 1990.

Cordial saludo, Señor Riaño:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

1. Si la obligación de que trata el artículo 476 del Código de Comercio no es predicable de actuaciones que una sucursal deba surtir con posterioridad a su disolución y tampoco es viable solicitar la inscripción en el registro mercantil de un acta del órgano competente de la sucursal ya disuelta y cuyo registro mercantil ya fue cancelado, con el propósito extraordinario de designar un revisor fiscal con un específico, es posible presentar con posterioridad a la disolución de la sucursal, la respectiva declaración de renta por el año 2015 sin firma del revisor fiscal, toda vez que para la fecha de su presentación la sucursal se encontraba cerrada y había extinguido todas sus relaciones jurídicas?

Sobre el particular el artículo 580 del Estatuto Tributario indica lo siguiente.

" Art. 580. Declaraciones que se tienen por no presentadas.

No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos:

- a. Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto.
- b. Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada.
- c. Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables.
- d. Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal."

De lo anterior se observan los supuestos fácticos que consagra la norma para que las declaraciones tributarias se entiendan como no presentadas, supuestos que son taxativos y en consecuencia de aplicación restrictiva. (Sentencia-013632-04).

Por otro lado, debe señalarse que el artículo 203 del Código de Comercio establece taxativamente las sociedades obligadas a tener revisor fiscal, así: las sociedades por acciones, las sucursales de compañías extranjeras y las sociedades en las que por la ley o por los estatutos, la administración no corresponda a los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios con sujeción a la Ley.

Adicionalmente, la Ley 43 de 1990 estableció la obligación de tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales de cualquier naturaleza, que alcancen el monto de los activos brutos a 31 del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos.

En este orden de ideas, queda claro que cuando se tenga la obligación de tener revisor fiscal y se omita la firma del mismo la declaración se entenderá por no presentada.

Por otro lado, la liquidación es la etapa siguiente a la disolución de la sociedad, etapa en la cual se procede a la cancelación de todos los pasivos de la sociedad y a la repartición de los posibles remanentes, decretándose en esta la liquidación de la sociedad.

Teniendo en cuenta que con posterioridad a la disolución se sigue con la etapa de liquidación este despacho considera que aun existía la obligación de tener revisor fiscal, tal como lo expresó la Superintendencia de sociedades a través de concepto 22-58125 de la siguiente manera:

" A una sociedad que por ley debe tener revisor fiscal, le asiste tal obligación durante el proceso de liquidación; en caso negativo, "las declaraciones" se darían por no presentadas por no cumplir con este requisito

En lo que tiene que ver con la obligación de continuar con el revisor fiscal no obstante estar la sociedad en estado de liquidación, ya se ha pronunciado esta Entidad en varias oportunidades, entre ellas, mediante Oficio 220-59353 del 9 de diciembre de 1.996, cuya parte pertinente se transcribe:

"...debe señalarse que el Capítulo VIII, Libro 2º. Del Código de Comercio regula todos los aspectos concernientes a la revisoría fiscal, y justamente la primera de las disposiciones en él contenidas determina taxativamente las sociedades obligadas a tener revisor fiscal, así: las sociedades por acciones, las sucursales de compañías extranjeras y las sociedades en las que por la ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios con sujeción a la ley. "

Adicionalmente la Ley 43 de 1.990, estableció la obligación de tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales de cualquier naturaleza, que alcancen el monto de los activos o los ingresos brutos que la disposición señala.

Es claro entonces que a las sociedades anónimas que son por excelencia del tipo de sociedades por acciones, efectivamente les asiste por disposición legal la obligación de tener revisor fiscal, obligación que no cesa por el hecho de la disolución, pues así como en la etapa de actividades este órgano cumple funciones de vital importancia para la sociedad, los asociados y los terceros en general, también durante la liquidación desempeña labores no menos trascendentales.

A propósito de lo anterior comenta el tratadista Francisco Reyes Villamizar: "En verdad si se considera la complejidad de las operaciones que se efectúan durante el proceso liquidatorio, se llega a la conclusión de que el aludido funcionario cumple un papel de capital importancia durante el mismo. Es así como después de disuelta la sociedad debe oponerse a la realización de nuevos negocios comprendidos en el objeto social, so pena de responder solidariamente con el liquidador (artículo 222 ibídem). Igualmente le compete la cuidadosa revisión de los estados financieros y particularmente del inventario del patrimonio social y de la cuenta final de liquidación. También le corresponde la vigilancia de las operaciones propias del proceso liquidatorio, tales como la venta de activos, el pago de pasivos etc., así mismo está obligado a denunciar oportunamente y por escrito al Máximo Órgano Social cualquier irregularidad que ocurra en el cumplimiento de dicho trámite".

En este orden de ideas queda claro que la obligación de tener revisor fiscal persiste aún

durante la etapa liquidatoria, esto es, mientras exista la sociedad, pues su misión no puede finalizar en una instancia tan importante que es donde mayor control se debe ejercer sobre la sociedad dado los actos definitivos que se fraguan, los cuales trascienden el simple interés particular de los asociados. Además, no puede perderse de vista que algunas de las normas previstas en la legislación mercantil (artículos 222 al 225), en lo que tiene que ver con la disolución y liquidación de la sociedad, se refieren al revisor fiscal en el cumplimiento de ciertas funciones, además de otras que por ley le corresponden durante toda la vida social (Artículo 207 del Código de Comercio). "

De acuerdo con el oficio No. 011308 de 2014 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN:

"la obligación de presentar la declaración permanece aun durante toda la etapa de liquidación y una vez esta concluya acorde con lo previsto en el artículo 595 del mismo ordenamiento, se deberá presentar la declaración final por fracción de año. El artículo 595 del Estatuto Tributario se refiere al período fiscal cuando hay liquidación en el año, y señala que el año concluye para las personas jurídicas en las siguientes fechas:

" (...) 2. Cuando finalizó la liquidación de acuerdo al último asiento de cierre de la contabilidad para las personas jurídicas no sometidas a la vigilancia estatal. "

Por lo tanto, la entidad debe presentar declaración parcial de renta y complementarios y el plazo para presentarla va desde el día siguiente a su liquidación hasta las fechas de vencimiento correspondiente previsto en el decreto anual de plazos.

En consecuencia por lo años que permanezca en liquidación, deberá cumplirse con esta obligación formal y declararse en la forma y los plazos normales que le correspondan, así no se hayan desarrollado actividades y/o no se tengan ingresos. "

Una vez superada la etapa de liquidación el liquidador de la sociedad en ejercicio de las facultades que le confiere la legislación comercial puede solicitar la devolución o compensación de los saldos a favor de la sociedad. Así se manifestó a través de Concepto 13837 de 2000 DIAN el cual indicó :

" Conforme lo consagra la legislación mercantil, corresponde al liquidador de la sociedad, adelantar las gestiones necesarias para recuperar los créditos así como pagar los pasivos de la sociedad.

Como lo dijo el Consejo de Estado en sentencia de abril 19 de 1996 exp. 7557 "la sociedad liquidada de conformidad con los artículos 22, 228, 230, 234 y 241 del Código de Comercio sigue respondiendo de sus pasivos a través del liquidador quien la representa"

Aspecto que nos lleva entonces a afirmar que si el liquidador sigue respondiendo de los pasivos de la sociedad, puede válidamente realizar las actuaciones tendientes a la recuperación de los créditos que le permitan finiquitar las cuentas de la sociedad.

Es decir que, ante un saldo a favor de la extinta sociedad por concepto de tributos administrados por la DIAN, originados antes de la liquidación definitiva, es el liquidador quien puede solicitar la devolución o compensación de los mismos."

2. 2. ¿Con base en lo anterior, es posible proceder a la solicitud del saldo a favor registrado en la declaración que no se encuentre firmada por revisor fiscal?

En virtud de lo anterior, cuando se esté obligado a tener revisor fiscal y se omita la firma en la declaración, se entenderá por no presentada. Por otro lado, de conformidad con el artículo 857 del Estatuto Tributario, las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando la declaración objeto de la devolución se tenga como no presentada por las causales de que tratan los artículos 580 y 650-1.

En este orden de ideas, cuando se entienda por no presentada la declaración en virtud de la omisión de la firma del revisor fiscal cuando se esté obligado a tenerlo, la administración tributaria deberá inadmitir la solicitud del saldo a favor, en consonancia con lo consagrado en los artículo 580 y 857 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina – Nivel Central

Teléfono +57 1 6079999 Ext.

Cra. 8 No. 6C-38, Edificio San Agustín. Piso 4

Proyectó: Fabrizio de Mari