



## Documentos **TRIBUTAR-ios**

Mayo 07 de 2009

FLASH 314

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

**TRIBUTAR ASESORES LTDA**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite. Cualquier cita o uso del documento sin estos requisitos o finalidades, podrá ser denunciada a las autoridades de acuerdo con las reglas penales pertinentes.

### IMPUESTO AL PATRIMONIO EN PROCESOS DE FUSIÓN

**E**n nuestro DOCUMENTO TRIBUTARI-io anterior (número 313) aludimos a las posibles modificaciones de la base del impuesto al patrimonio, y anunciamos que en este nuevo número desarrollaríamos el análisis de los efectos propios de la fusión. Veamos:

El artículo 14-1 del ET determina que en caso de fusión, la sociedad absorbente, o la que resulte del proceso de fusión, responderá por los impuestos y demás obligaciones tributarias de las sociedades absorbidas o fusionadas. Conforme a las normas que regulan el impuesto al patrimonio, la "obligación" se **causa** el primero de enero de cada uno de los años (2007, 2008, 2009 y 2010), pero el **hecho generador** se circunscribe a la posesión de riqueza en enero 1º de 2007. Conforme a una primera forma de entender el tema, la causación del impuesto exigiría la existencia de sujeto pasivo. ¿Quién es ese sujeto pasivo? Quien tuviere un patrimonio a enero 1º de 2007 superior a \$3 mil millones y que a la fecha de causación tenga existencia legal. La fusión es un mecanismo legal que conduce a la extinción, sin liquidación, de la sociedad absorbida (Reyes Villamizar, Francisco, Transformación, fusión & escisión de sociedades, Temis, 2000, p. 85). En consecuencia, si el ente absorbido desaparece, podría concluirse que no hay obligación tributaria a asumir por la absorbente, porque la responsabilidad que predica el artículo 14-1 del ET aplicaría para obligaciones causadas y no por causar.

No obstante, una segunda forma de ver el asunto conduce a un resultado distinto. En efecto, la pretendida causación que predica el artículo 294 del ET es, según se lee en los debates de los antecedentes de la ley 1111 de 2006, una autorización para contabilizar el gasto por impuesto en cada uno de esos años, es decir, para fraccionar la obligación tributaria nacida desde la realización del hecho generador. Por ende, si conforme al artículo 1º del ET, la obligación tributaria se origina cuando se realiza el hecho generador del impuesto, y siendo el hecho generador del impuesto al patrimonio la



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

posesión de riqueza en enero 1º de 2007 superior a \$3 mil millones, será en esta fecha en que ha nacido la obligación tributaria, aunque no se encuentre aún causada o reconocida contablemente. Por ello, si el patrimonio de la absorbida a enero 1º de 2007 superaba el monto de \$3 mil millones, la sociedad absorbente, o la que resulte del proceso de fusión, toma la obligación de cumplir con la declaración y pago de ese patrimonio, que de no haber existido fusión, tendría que pagar la sociedad absorbida. El único escenario en que se autoriza a no pagar el impuesto, es cuando la sociedad se ponga en liquidación en fecha posterior a enero 1º de 2007, o cuando a la fecha de causación ya no tenga existencia legal por liquidación efectiva (Artículo 297 ET). En la fusión, la sociedad se disuelve sin liquidarse, lo que supone una continuidad de la sociedad que se disuelve para integrarse a otra.

Bajo esta segunda forma de entender el tema, se concluiría que la absorbente sí asume la obligación de liquidar y pagar el impuesto de la absorbida. Este segundo escenario de entendimiento es el que ha adoptado la DIAN mediante conceptos de diciembre de 2008 (No. 11001) y de marzo de 2009 (No. 18187).

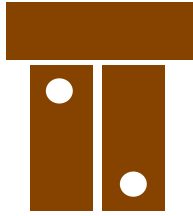
Los siguientes escenarios nos permiten un mejor entendimiento de la segunda posición que venimos refiriendo:

**Primer escenario:** Fusión de sociedad A (absorbente) con patrimonio superior a \$3 mil millones, con la sociedad B (absorbida), con patrimonio también superior a \$3 mil millones. En este caso, la absorbente A debe asumir la obligación de pago del impuesto que le hubiera correspondido a la absorbida B si no hubiera habido fusión. O sea, liquidará el impuesto sobre el consolidado de los dos patrimonios.

**Segundo escenario:** Fusión de sociedad A (absorbente) con patrimonio superior a \$3 mil millones, con la sociedad B (absorbida), con patrimonio inferior a \$3 mil millones. En este caso, la absorbente A no debe asumir la obligación de pago del impuesto como quiera que la absorbida B no tenía dicha obligación. Seguirá liquidando el impuesto con base en su propio patrimonio poseído a enero 1 de 2007. El patrimonio absorbido toma la calidad de excluido del impuesto.

**Tercer escenario:** Fusión de sociedad A (absorbente) con patrimonio inferior a \$3 mil millones, con la sociedad B (absorbida), con patrimonio superior a \$3 mil millones. En este caso, la absorbente A debe asumir la obligación de pago del impuesto de la absorbida B, porque ella tenía dicha obligación. No significa que deba sumar los dos patrimonios, sino que liquidará y pagará tomando en cuenta el patrimonio de la absorbida.

**Cuarto escenario:** Fusión de sociedad A (absorbente) con patrimonio inferior a \$3 mil millones, con la sociedad B (absorbida), con patrimonio también inferior a \$3 mil millones. En este caso, la absorbente A no debe



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

---

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

asumir obligación de pago porque ninguna de las dos sociedades tenía dicha obligación, así la suma de los dos patrimonios exceda el monto de base.

*\*\*\* Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.*