



**Cámara de
Comercio
de Buga**

Impulsando el progreso



HUEVOS

Santa Rita



Aspectos tributarios de las sociedades

Juan Carlos Becerra Hermida

Guadalajara de Buga, 24 de septiembre de
2014



Contenido

1. El deber de tributar.
1. La relación tributaria y las obligaciones tributarias.
2. Diferencias de trato entre lo tributario y lo societario.
1. Variables del derecho tributario frente al derecho societario.
1. Efecto tributario de algunos actos jurídicos societarios.
1. La prueba tributaria y la prueba contable.



El deber de tributar

- ❖ Artículo 95, numeral 9 de la Constitución.

Es deber de todo colombiano:

“Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”

Debe considerarse tributos con fines extrafiscales, exclusivamente; ej. Los tributos medioambientales.



La relación tributaria y las obligaciones tributarias

Directa

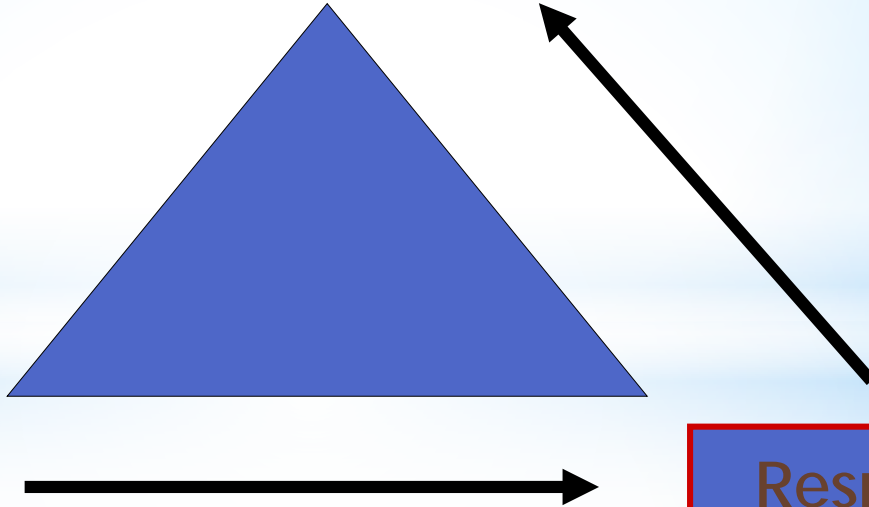


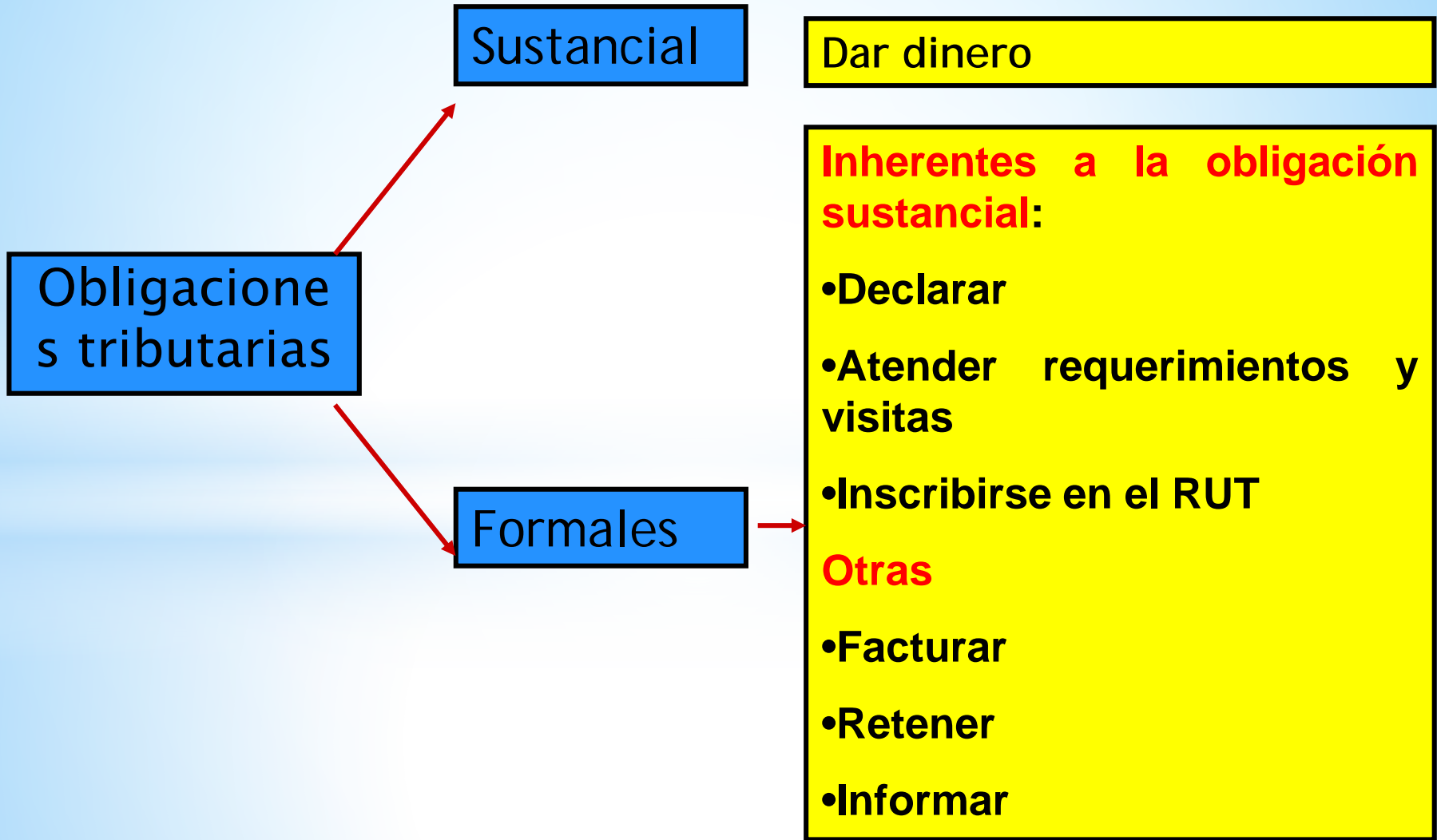
Indirecta

Estado

Contribuyente

Responsable





Tributos directos e indirectos

Directos: confluye el mismo sujeto pasivo, la obligación sustancial y la obligación fomal.

Indirectos: el obligado sustancial es diferente al obligado formal.



Diferencias de trato entre las personas jurídicas y las personas naturales.

- ❖ Son mayores en la persona jurídica.
- ❖ Todas las sociedades son contribuyentes del impuesto sobre la renta, del CREE y son responsables del impuesto sobre las ventas.
- ❖ Todas las sociedades son agentes de retención.



- ❖ Todas las sociedades tienen el deber de facturar y el deber de informar.
- ❖ En algunos tipos sociales, existe diferencia de trato frente a conceptos que lo favorecen.
- ❖ La responsabilidad de los socios por obligaciones fiscales de la sociedad varía dependiendo del tipo social y es menor en las sociedades de capital.



- ❖ La tarifa del impuesto sobre la renta es del 25% a todo tipo de sociedad o asimilada.
- ❖ La realización de los ingresos, costos, deducciones e ingresos se sujetan a las reglas de causación contable.



VARIABLES DEL DERECHO TRIBUTARIO FRENTE AL DERECHO SOCIETARIO.

- ❖ El concepto de asimiladas a sociedades.
- En materia tributaria y para sus efectos, hay entidades que se asimilan a sociedades como las sociedades irregulares o de hecho o los fondos públicos.



- ❖ Existencia de personería tributaria a modalidades contractuales que no son persona.
- Los consorcios, uniones temporales y contratos de cuentas en participación son contribuyentes de los impuestos territoriales.
- Los consorcios y uniones temporales son agentes de retención y son responsables del impuesto sobre las ventas.



❖ Definición de sociedad colombiana.

- Las que tengan su sede efectiva de administración en territorio colombiano.
- Tener domicilio social en Colombia.
- Haberse constituido conforme a las leyes colombianas.
- Existe sede efectiva de administración el lugar donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo.
- El que la junta directiva se reúna en Colombia no implica que tenga sede efectiva de administración.



- Existe sede efectiva de administración el lugar donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo.
- El que la junta directiva se reúna en Colombia no implica que tenga sede efectiva de administración.



❖ Diferencias conceptuales respecto de instituciones del Derecho comercial.

- El superávit de capital o la prima en colocación de acciones.

Se considera capital e integra el costo fiscal.

- Aporte en especie y aporte de industria.



- El concepto de dividendos trasciende el reparto de utilidades regulado comercialmente.
- La distribución de la utilidad neta durante la existencia de la sociedad.
- La distribución de la utilidad neta acumulada al momento de la transformación.
- La distribución de la utilidad neta acumulada al momento de la liquidación
- La transferencia de utilidades que correspondan a rentas o ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de establecimientos permanentes en Colombia de extranjeros a favor de vinculados en el exterior.



- Reorganizaciones empresariales. (Arts. 319 al 319-9 del E.T.. Sus efectos tributarios
 - Aportes a sociedades nacionales.
 - Fusiones y escisiones.
- Reglas de vinculación y subordinación (Art. 260-1 del E.T)
- Responsabilidad por las deudas tributarias de los socios y administradores.



- Aportes

No genera ingreso gravado para la sociedad, el aporte no se considera enajenación ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida de deducible para el aportante, si se cumplen las siguientes condiciones:

- La sociedad receptora del aporte emite nuevas acciones o cuotas sociales.
- En la colocación de acciones o cuotas propias readquiridas, el ingreso de la sociedad receptora del aporte se determinará de acuerdo con las reglas generales aplicables a la enajenación de activos.



- Para la sociedad receptora del aporte, el costo fiscal de los bienes aportados será el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte.
- Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la sociedad receptora del aporte, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.
- El costo fiscal de las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenían los bienes aportados al momento del aporte en cabeza del aportante.
- Los bienes aportados conservarán para efectos fiscales en la sociedad receptora, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte.



- En el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora declararán expresamente sujetarse a las disposiciones del presente artículo y la Administración Tributaria podrá solicitar de cada uno de ellos el cumplimiento de las condiciones aquí establecidas según le apliquen.
- Para efectos mercantiles y contables se tendrá como valor del aporte el asignado por las partes de acuerdo con las normas mercantiles y contables.
- El aportante realizará un ingreso sometido al impuesto sobre la renta y complementarios cuando enajene las acciones o cuotas recibidas como consecuencia del aporte. Dicho ingreso se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.



- La sociedad receptora del aporte realizará un ingreso sometido al impuesto sobre la renta y complementarios cuando enajene los bienes recibidos a título de aporte. Dicho ingreso se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.
- Si la sociedad receptora enajena los activos recibidos a título de aporte, que tengan el carácter de activos fijos, dentro de los dos (2) años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichos activos.
- Si el aportante enajena las acciones o cuotas de participación recibidas como consecuencia del aporte dentro de los dos (2) años siguientes al mismo, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichas acciones o cuotas de participación.



- En el caso de los aportes de industria, el costo fiscal que tendrá el aportante respecto de las acciones o cuotas de participación que le sean emitidas, si fuere el caso, será el valor intrínseco de dichas acciones o cuotas de participación una vez hecha la emisión, el cual deberá ser reconocido por el aportante como ingreso en especie por la prestación de los servicios. Dicho valor constituirá gasto deducible para la sociedad receptora, siempre que se cumplan los requisitos generales para la deducibilidad del gasto, y se practiquen las retenciones en la fuente por concepto de impuestos y contribuciones parafiscales, si aplicaren.



- Tipos de fusión y escisión
- **Adquisitivas:** Las entidades participantes (absorbente, absorbidas, escidente o beneficiarias preexistentes) NO son vinculadas entre sí.
- **Reorganizativas:** Las entidades participantes (absorbente, absorbidas, escidente o beneficiarias preexistentes) no son vinculadas entre sí.

Las fusiones por absorción entre una sociedad matriz y sus subordinadas.

Las escisiones por creación, siempre que el patrimonio de las sociedades beneficiarias creadas en virtud de la escisión esté constituido exclusivamente por el patrimonio escindido existente al momento de la escisión.



- Casos de vinculación

1. Subordinadas o controladas

- a. Cuando su poder de decisión se encuentre sometido a la voluntad de otra u otras personas o entidades que serán su matriz o controlante, bien sea directamente, (filial), o con el concurso o por intermedio de las subordinadas de la matriz, (subsidiaria).

- b. Cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

- i. Cuando más del 50% de su capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de estas. No se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

- ii. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesarios para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.



iii. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

iv. Igualmente habrá subordinación, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas o entidades o esquemas de naturaleza no societario, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales esta posean más del cincuenta (50%) del capital o configuren la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

v. Igualmente habrá subordinación cuando una misma persona natural o unas mismas personas naturales o jurídicas, o un mismo vehículo no societario o unos mismos vehículos no societarios, conjunta o separadamente, tengan derecho a percibir el cincuenta por ciento de las utilidades de la sociedad subordinada



2. Sucursales, respecto de sus oficinas principales.

3. Agencias, respecto de las sociedades a las que pertenezcan.

4. Establecimientos permanentes, respecto de la empresa cuya actividad realizan en todo o en parte.

5. Otros casos de Vinculación Económica:

a. Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas de una misma matriz.

b. Cuando la operación tiene lugar entre dos subordinadas que pertenezcan directa o indirectamente a una misma persona natural o jurídica o entidades o esquemas de naturaleza no societaria.

c. Cuando la operación se lleva a cabo entre dos empresas en las cuales una misma persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de ambas. Una persona natural o jurídica puede participar directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de otra cuando i) posea, directa o indirectamente, más del 50% del capital de esa empresa, o, ii) tenga la capacidad de controlar las decisiones de negocio de la empresa.



d. Cuando la operación tiene lugar entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en más del cincuenta por ciento (50%) a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, o único civil.

e. Cuando la operación se realice entre vinculados a través de terceros no vinculados.

f. Cuando más del 50% de los ingresos brutos provengan de forma individual o conjunta de sus socios o accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares.

g. Cuando existan consorcios, uniones temporales, cuentas en participación, otras formas asociativas que no den origen a personas jurídicas y demás contratos de colaboración empresarial.

La vinculación se predica de todas las sociedades y vehículos o entidades no societarias que conforman el grupo, aunque su matriz esté domiciliada en el exterior.



Hay escisión, cuando:

- * El patrimonio escindido califica como una o más unidades de explotación económica o establecimiento de comercio y no como activos individualmente considerados o como contrapartida para segregar cuentas patrimoniales.
- * Si no se cumple esa condición, se considerará enajenación.



- Efectos fiscales de las fusiones y escisiones
 - La transferencia de activos se considera un ingreso gravable,
 - El costo de los bienes transferidos es el mismo que tenía en la enajenante, para la adquirente,
 - Los bienes transferidos conservan la misma calidad de fijos o movibles que tenían al momento de la fusión o escisión.
 - Si la adquirente enajena los activos transferidos dentro de los dos años siguientes, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida,



- Respecto de los socios, no se entiende que existe enajenación de acciones si cumple ciertos requisitos:
 - * Que al menos el 75% de los socios de la absorbente participen en la absorbida, en caso de fusión,
 - * Que al menos el 75% de los socios de la escidente participe en la enajenante o en una o más de las beneficiarias.
 - * Que la participación que reciba el accionista en cualquiera de las entidades participantes, constituya no menos del 90% de la contraprestación que reciba, sobre bases comerciales razonables las cuales deben reflejarse en el método de valoración y en el mecanismo de intercambio.



- * La enajenación que los socios o accionistas hagan de sus acciones o derechos antes de finalizar el 2º año gravable siguiente al de la operación, el impuesto por el respectivo acto adicionado en un 30% sin que en ningún caso el impuesto sea inferior al 10% del valor asignado a las acciones o derechos.



- En las fusiones o escisiones reorganizativas, los factores para determinar que no existe enajenación, varían así:
 - * Que al menos el 85% de los socios de la absorbente participen en la absorbida, en caso de fusión,
 - * Que al menos el 99% de los socios de la escidente participe en la enajenante o en una o más de las beneficiarias.



Efecto tributario de algunos actos jurídicos societarios.

- ❖ En los aportes
- ❖ En las capitalizaciones
- ❖ En la distribución de utilidades
- ❖ En las reformas (transformación, fusión y escisión)
- ❖ En la liquidación de la sociedad



Aproximaciones del deber de llevar contabilidad con el Derecho Tributario

- ❖ Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las normas de contabilidad y de información financiera.
 - Las normas de contabilidad y de información financiera únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.
 - Las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales.



- Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.
- Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.
- En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.



❖ La contabilidad como medio de prueba tributario.

- Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor si se llevan en debida forma. (Artículo 772 del E.T.)
- Para efectos fiscales, la contabilidad debe sujetarse a lo previsto en el Código de Comercio, y:
 - Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras.
 - Cumplir los requisitos señalados por el Gobierno



- Para que la contabilidad constituya prueba, debe:
 - Estar respaldada por comprobantes,
 - Reflejar completamente la situación de la entidad,
 - No haber sido desvirtuada por otros medios probatorios,
 - No llevar doble contabilidad.
- En caso de desacuerdo entre las declaraciones tributarias y la contabilidad, prevalecen éstos.
- En caso que los asientos contables sobre aspectos que minoren la base gravable exceden el valor de los comprobantes externos, prevaleceran estos.



- Contrario a lo comercial, no es plena prueba por la aplicación de la tarifa legal en materia probatoria tributaria de tal manera que los hechos deben probarse por los medios que indique la ley tributaria y bajo los requisitos de ésta.
 - Las operaciones deben estar soportadas con factura de venta o documento equivalente;
 - Los pagos no pueden hacerse en efectivo, debe realizarse por transferencia electrónica o mediante el giro de cheque.



❖ Sanciones tributarias referidas al deber de llevar contabilidad.

- Hechos irregulares en la contabilidad:
 - a) No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos.
 - b) No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos.
 - c) No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren.
 - d) Llevar doble contabilidad.
 - e) No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones.
 - f) Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquél en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro (4) meses de atraso.



- Sanciones por irregularidades en la contabilidad:
 - El rechazo de costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos no soportados,
 - Medio por ciento (0,5%) del mayor valor entre el patrimonio liquido y los ingresos netos del año anterior al de la imposición de la sanción con un tope de \$ 549.700.000 año 2014. (20.000 UVT).
Solo se puede sancionar una vez por año.
La sanción puede reducirse a la mitad si se acepta después del traslado de cargos y antes de la imposición de la resolución sanción o al 75% si se desiste del recurso una vez impuesta.
Debe presentarse escrito y pagar.
 - Cierre del establecimiento por tres (3) días si se establece que se lleva doble contabilidad o diez (10) días en caso de reincidencia más multa.



- Sanciones por no presentar la contabilidad cuando se le requiera:

El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra.

En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente.

Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.



GRACIAS



Pontificia Universidad
JAVERIANA
Cali



*Consultoría &
Educación Continua*

