

OFICIO 220-085701 DEL 06 DE JUNIO DE 2018

ASUNTO: PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DENTRO DEL PROCESO DE LIQUIDACIÓN JUDICIAL DE UNA SOCIEDAD.

Aviso recibo de la consulta sobre el pago del impuesto sobre la renta dentro del proceso de liquidación judicial de una sociedad, que se sirvió formular mediante la comunicación radicada bajo el No. 2018-01-185625 del 20 de abril de 2018, en los términos y bajo los antecedentes que se describen a continuación.

Aduce que en octubre de 2015 esta Entidad decretó la liquidación judicial de una sociedad por abandono de los negocios; en enero de 2016 realizó la toma de posesión en la sede social, pero la encontró desocupada y sin documentación alguna, circunstancias que han impedido determinar los ingresos, costos y gastos del año 2015, frente a lo cual pregunta:

“1.- La declaración de renta del año 2015 que se debía presentar en abril de 2016 es un gasto de administración del proceso de liquidación judicial?

2.- Es posible dividir la obligación en dos partes: a) los ingresos del 1º de enero al 27 de octubre de 2015 quedarían graduados y calificados, b) los ingresos y gastos desde el 28 de octubre a diciembre de 2015 que son cero, corresponde a gastos de administración?

3.- Lo anterior, toda vez que se han conseguido recursos en el proceso de liquidación y al parecer por los ingresos del 1º de enero al 27 de octubre de 2015 (antes del proceso de liquidación) se debe pagar una suma alta por el impuesto de renta en la cual se gastaría todos los recursos si se determina que es gasto de administración y por lo tanto no se pagaría primera clase”.

En primer término se debe señalar que en atención al derecho de petición en la modalidad de consulta, la Superintendencia con fundamento en el Art. 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contenciosos administrativo emite un concepto de carácter general sobre las materias a su cargo, mas no se dirige a resolver situaciones particulares de los usuarios, ni pueden considerarse asesorías encaminadas solucionar controversias, o determinar consecuencias jurídicas derivadas de actos, o decisiones de los órganos de una sociedades determinada.

Bajo esa premisa a titulo ilustrativo, es pertinente precisar que la liquidación judicial de las sociedades se realiza conforme a los artículos 47 y siguientes de la Ley 1116 del 27 de diciembre de 2006, en los que se prevé que el liquidador designado por el juez debe elaborar el inventario de los activos del deudor, y el proyecto de graduación y calificación de créditos y derechos de voto, teniendo en

cuenta las causas de preferencia consagradas en los artículos 2493 y siguientes del Código Civil, con los cuales se establece la situación patrimonial de la sociedad.

La misma ley establece que “las obligaciones causadas con posterioridad a la fecha de inicio del proceso de insolvencia son gastos de administración y tendrán preferencia en su pago sobre aquellas objeto del acuerdo de reorganización o del proceso de liquidación judicial, según sea el caso, y podrá exigirse coactivamente su cobro, sin perjuicio de la prioridad que corresponde a mesadas pensionales y contribuciones parafiscales de origen laboral, causadas antes y después del inicio del proceso de liquidación judicial. Igualmente tendrán preferencia en su pago, inclusive sobre los gastos de administración, los créditos por concepto de facilidades de pago a que hace referencia el parágrafo del artículo 10 y el parágrafo 2 del artículo 34 de esta ley”.

Ahora bien, entre estas causas de preferencia del Código Civil se encuentran el privilegio, y como créditos privilegiados de primera clase se hallan las costas judiciales que se causen en interés general de los acreedores; las expensas funerales necesarias del deudor difunto; los gastos de la enfermedad de que haya fallecido el deudor; los salarios, sueldos y todas las prestaciones provenientes de contrato de trabajo; los artículos necesarios de subsistencia para el deudor y su familia durante los últimos 3 meses, y “los créditos del fisco y los de las municipalidades por impuestos fiscales o municipales devengados”¹ (subraya propia).

Estos créditos de primera clase afectan todos los bienes del deudor y no habiendo lo necesario para cubrirlos íntegramente “preferirán unos a otros en el orden de su numeración, cualquiera que sea su fecha, y los comprendidos en cada número concurrirán a prorrata”².

De otra parte se advierte que el Decreto 624 del 30 de marzo de 1989 Estatuto Tributario determina que “La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del

1 Artículo 2495 numeral 6.

2 Artículo 2496.

impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo”³; el impuesto sobre la renta para las sociedades comerciales se liquida con base en la renta, en las ganancias ocasionales, así como en las utilidades comerciales en el caso de sucursales de sociedades y entidades extranjeras⁴, y, en principio, se causa a la terminación del

año fiscal, esto es, el 31 de diciembre de cada año, salvo que se termine la liquidación de la sociedad durante el ejercicio, pues en tal caso el año fiscal concluye “en la fecha en que se efectúe la aprobación de la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado”⁵, con independencia de la fecha establecida para el pago en el calendario tributario determinado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

Esto es así, dado que el impuesto sobre la renta grava la renta producida como consecuencia del ejercicio de la actividad económica del contribuyente así como las ganancias ocasionales percibidas, en el período comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año.

En consecuencia, si el impuesto sobre la renta del año 2015 de la sociedad se causó el 31 de diciembre de 2015, cuando aquella ya se encontraba en proceso de liquidación, con independencia de la fecha en que se hubiera decretado la misma, razón por la cual constituiría un gasto de administración que debe ser satisfecho inmediatamente y en el orden de su numeración, luego del pago de las costas judiciales, las expensas funerales, los gastos de la enfermedad de que haya fallecido el deudor, los salarios, sueldos y todas las prestaciones provenientes de contrato de trabajo y los artículos necesarios de subsistencia para el deudor y su familia.

Así las cosas, por la fecha de causación del impuesto sobre la renta, a juicio de esta Oficina no sería posible “dividir” la obligación y realizar dos declaraciones, para considerar solo la última como gasto de administración, como se sugiere la consulta.

Finalmente es de precisar que las obligaciones sociales se cancelan en orden de preferencia u orden legal de pago hasta el agotamiento de los activos, pudiendo quedar obligaciones insolutas cuyo pago no es posible exigir a los socios en las sociedades por acciones aunque sí en las sociedades de personas, salvo que medien actos defraudatorios o conductas contrarias a derechos⁶.

En los anteriores términos su solicitud ha sido atendida en el plazo y con los alcances previstos en los artículos 14 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no sin antes observar que para mayor ilustración puede consultar en la página WEB la normatividad, los

3 Artículo 1.

4 Artículo 5.

5 Artículo 595.

6 Oficio 220-170749 del 28 de noviembre de 2009.

conceptos que la Entidad emite, la Circular Básica Jurídica y la compilación de jurisprudencia en temas concursales, entre otros.