DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221- 20 NOV. 2018
Bogotá, D.C. 002047

PwC impuestos en línea

Revisó:

DIAN No. Radicado 000S2018033761
Fecha 2018-11-21 03:28:24 PM
mitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
stinatario JOSE DAVID CASTRO SEREVICHE
ılios 3 Anexos 0
COR-000S2018033761

Señor
JOSE DAVID CASTRO SEREVICHE
Carrera 12 N° 140-43
j.castro@taxsolutionscolombia.com
Bogotá

Ref: Radicado 100032173 del 06/07/2018

Cordial saludo,

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:

Una compañía extranjera (empresa extranjera A) tiene inversión en la compañía colombiana (empresa colombiana B) en un 10% del capital por más de dos años.
Por medio de una fusión por absorción de la compañía B por parte de la compañía C, la empresa extranjera A adquiere acciones en la nueva compañía fusionada BC en el mismo porcentaje 10%.

Pregunta: ¿Si la compañía extranjera empresa A, decidiera vender las nuevas acciones poseídas en la compañía fusionada BC adquiridas producto de la fusión, se entendería como ganancia ocasional por haber tenido las acciones en la anterior compañía B por más de dos años?

La legislación tributaria colombiana establece las definiciones de fusiones y escisiones adquisitivas y reorganizativas en los artículos 319-3 y 319-5 del Estatuto Tributario E.T. El artículo 319-3 del E.T., define las fusiones adquisitivas de la siguiente manera:

> *"Se entiende por tales, aquellas fusiones en las cuales **las entidades participantes en la fusión no son vinculadas entre sí**, y aquellas escisiones en las cuales la entidad escindente y las entidades beneficiarias, si existieren al momento de la escisión, no son vinculadas entre sí. Para efectos de la determinación de la existencia o no de vinculación, se acudirá a los criterios establecidos en el artículo 260-1 de este Estatuto."* (subrayas fuera del texto)

De conformidad con lo anterior, las fusiones adquisitivas son aquellas que se realizan entre partes no vinculadas, de conformidad con el artículo 260-1 del E.T.; fusiones que generan efectos fiscales diferentes a las reorganizativas. Con arreglo a los hechos de su consulta podemos observar que para el caso particular estamos frente a una fusión adquisitiva, ya que se entiende a partir de la consulta que las sociedades fusionadas no son vinculadas y, por ende, sus efectos se encuentran contemplados dentro del artículo 319-4.

> *ARTÍCULO 319-4. EFECTOS EN LAS FUSIONES Y ESCISIONES ADQUISITIVAS. Las fusiones y escisiones adquisitivas tendrán los efectos que a continuación se señalan:*
>
> *1. No se entenderá que las entidades intervinientes en la respectiva fusión o escisión, ya sea que intervengan como absorbidas o escindentes (es decir, como enajenantes), o como absorbentes resultantes de la fusión o beneficiarias (es decir, como adquirentes), experimentan ingreso gravable alguno como consecuencia de la transferencia de activos entre sí, ni se entenderá que dicha transferencia constituye enajenación para efectos fiscales.*
>
> *2. Para la entidad adquirente el costo fiscal de los bienes transferidos será el mismo que tenga la enajenante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico de fusión o escisión. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la entidad adquirente, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes transferidos, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.*
>
> *3. Los bienes transferidos conservarán para efectos fiscales en la entidad*

adquirente, la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para la entidad enajenante en el momento de la respectiva fusión o escisión.

4. Si la adquirente enajena los activos dentro de los dos (2) años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida, respecto del ingreso que genere la enajenación de dichos bienes.

5. Respecto de los accionistas, socios o partícipes en las entidades participantes, no se entenderá que existe enajenación de acciones, cuotas o participaciones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que en el caso de la fusión, los accionistas, socios o partícipes titulares de por lo menos el setenta y cinco por ciento (75%) de los acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en cada una de las entidades fusionadas, participen luego de la fusión en la entidad absorbente o resultante de la fusión, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes en sustancia a aquellos que tengan antes de la fusión aunque proporcionales a su participación en la entidad resultante de la fusión;

b) Que en el caso de la escisión, los accionistas, socios o partícipes, titulares de por lo menos el setenta y cinco por ciento (75%) de las acciones, cuotas, participaciones, derechos económicos y derechos políticos en la entidad escindente, participen luego de la escisión en la enajenante misma, o en una o más de las entidades beneficiarias, con acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos económicos y derechos políticos equivalentes, en sustancia, a aquellos que tengan antes de la escisión, aunque en proporción a su participación en la entidad enajenante o beneficiaria respectiva;

c) Que en los eventos previstos en los literales a) y b) anteriores, la participación o derechos que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe en la entidad resultante de la fusión o en la escindente o en la entidad beneficiaria o beneficiarias respectivas, constituya no menos del noventa por ciento (90%) de la contraprestación que reciba el respectivo accionista, socio o partícipe por sus acciones, cuotas, participaciones o derechos en la entidad absorbente o escindente, sobre bases comerciales razonables, según las mismas se reflejen en el método de valoración y en el mecanismo de intercambio adoptado para la respectiva fusión o escisión;

d) Si los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los literales a) y

b) anteriores, enajenan o ceden a cualquier título las acciones, cuotas sociales, participaciones, derechos políticos o económicos antes de que finalice el segundo año gravable siguiente al año gravable en el cual se perfeccione la respectiva fusión o escisión, deberán pagar por concepto de impuesto de renta y complementarios por el respectivo acto de enajenación o cesión, el que aplique al mismo acto de enajenación, adicionado en un treinta por ciento (30%), sin que en ningún caso dicho impuesto de renta resulte inferior al diez por ciento (10%) del valor asignado a las acciones, cuotas, participaciones o derechos del respectivo accionista, socio o partícipe en la fusión o escisión según el método de valoración adoptado para la misma. Las disposiciones contenidas en este literal d) no aplicarán a ventas forzadas, transferencias por causa de muerte, transferencias a título de escisión o fusión que cumplan con los mismos requisitos establecidos en este artículo y transferencias a título de liquidación;

e) Los accionistas, socios o partícipes a que se refieren los literales a) y b) anteriores, tendrán como costo fiscal respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones que reciban en la entidad adquirente respectiva, el mismo costo fiscal que tenían respecto de las acciones, cuotas sociales o participaciones en la entidad enajenante, sin que se entienda que existe solución de continuidad en la propiedad sobre la inversión, ni que haya lugar a cambio alguno en cuanto a la naturaleza de la inversión como activo fijo o movible;

f) Las acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos que cualquiera de los accionistas, socios o partícipes de cualquiera de las entidades enajenantes no tengan como contraprestación en la respectiva fusión o escisión, acciones, cuotas sociales, participaciones o derechos en la entidad adquirente, se entenderán enajenadas bajo las reglas generales establecidas en este Estatuto y en otras leyes y estarán sometidas a los impuestos aplicables.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos tributarios se entenderá que se está frente a un proceso de escisión cuando el patrimonio escindido de la(s) entidad(es) escindente(s) o enajenante(s) califique como una o más unidades de explotación económica o como uno o más establecimientos de comercio, y no como activos individualmente considerados o como contrapartida para segregar cuentas patrimoniales, caso en el cual la respectiva escisión tendrá el tratamiento aplicable a la enajenación de activos.

PARÁGRAFO 2o. Las disposiciones contenidas en este artículo se aplicarán a las fusiones y escisiones adquisitivas que involucren entidades nacionales y extranjeras siempre que, en el caso de la fusión, la entidad absorbente o adquirente sea una entidad nacional, y que, en el caso de la

escisión, la(s) entidad(es) beneficiaria(s) o adquirente(s) sea(n) entidad(es) nacional(es)."

En virtud de lo anterior, y considerando su consulta, la venta de acciones realizada antes del segundo año gravable siguiente al año en que se configuro la fusión conllevara a la causación del impuesto sobre la renta y complementarios adicionado en un 30%, sin que el impuesto determinado pueda ser en ningún caso inferior al 10% del valor asignado a las acciones. Por otro lado, el literal e) establece que no existe solución de continuidad en la propiedad sobre la inversión y, adicionalmente, que no habrá cambio en la naturaleza de la inversión como activo fijo o movible. Lo anterior implica que la venta podrá generar un ingreso constitutivo de renta o ganancia ocasional, dependiendo del tiempo de propiedad de las acciones.

En conclusión, considerando los supuestos facticos expuestos en su consulta, la operación realizada entre la compañía B y C es considerada como una fusión adquisitiva de conformidad con el artículo 319-3 del E.T.; por ende, sus efectos se encuentran estipulados en el artículo 319-4 del E.T. Dado que la sociedad A tuvo por el tiempo de dos años las acciones sobre la sociedad B y teniendo en cuenta que para los accionistas las acciones conservarán su naturaleza de activo fijo, cuando la sociedad A vende las acciones poseídas en la compañía fusionada BC, adquiridas de la fusión, la enajenación de éstas estará gravada como una ganancia ocasional. Sin embargo, si la venta se realizó antes de los años siguientes al año desde que se configuro la fusión, se deberá adicionar un 30% del impuesto a cargo.

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 B.

LORENZO CASTILLO BARVO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- DIAN
Cra. 8 No. 6C-38, Edificio San Agustín. Piso 4
Bogota D.C
Proyectó: Fabrizio de Mari