

Bogotá, 14 MAR 2002

05037

II - A - 502 (10-10)

Doctor
JUAN GUILLERMO RUIZ
POSSE, HERRERA & RUIZ ABOGADOS.
Carrera 7 A No 69 - 67
Ciudad

REF: **Impuesto de Registro** en Liquidación de Sucursales de Sociedades Extranjeras.

Apreciado doctor:

En relación con el tema de la referencia, al cual se refiere su comunicación del 12 de febrero de 2002, mediante la cual plantea la posibilidad de que la inscripción de la escritura contentiva de la protocolización del documento de liquidación de una sucursal de sociedad extranjera se considere como **un acto o providencia que no incorpora un derecho apreciable pecuniariamente** a favor de una o varias personas o como **un acto sin cuantía**, tal como está previsto para el cierre de la sucursal de una sociedad colombiana, de la forma más atenta le informo:

1. La liquidación de la sucursal de sociedad extranjera sí incorpora un derecho apreciable en dinero.

Como es de su conocimiento, de conformidad con el artículo 495 del Código de Comercio, la liquidación de sucursales de sociedades extranjeras remite al procedimiento liquidatorio de las sociedades por acciones domiciliadas en Colombia y, por lo tanto dicha liquidación debe inscribirse en el correspondiente registro mercantil. (artículos 28 numeral 9º y 247 idem)

Lo anterior indica que una vez pagado el pasivo externo, el remanente de los activos sociales debe remitirse o reembolsarse a la casa principal y en consecuencia dicho documento incorpora el valor de lo que se va a reembolsar, de donde se infiere que tal acto si incorpora un derecho apreciable en dinero.

CI A. 29824
5600280
C. Colombia

CENTRO
Cra. 9 16-21
Telefax: 2436275

CENTRO EMPRESARIAL
CEDRITOS
Av. 19 140-29 / Tel: 5927000

RESTREPO
Calle 16 Sur 16-85 / Telefax: 3660824
Tels: 3661732/1114/1321/2549

CHAPINERO
Cra. 13 52-30/36
Telefax: 3491567/78/90 - 2114792/4085

ZIPAQUIRÁ
Cra. 10 4-11
Telefax: (091) 852-3150/9795/4632/3821

NORTE
Cra. 15 93A-10
Conn: 6109988 / Fax: 6108277

CORFERIAS
Cra. 40 22C-67 / Fax: 3445271
Tels: 3445267/68/69/70

SOACHA-CAZUCA
Autopista Sur 12-92 / Fax: 7766745
Tels: 7800098 - 7763832/3523

PALOQUEMAO
Cra. 27 15-10
Telefax: 3603938 - 2014998 - 2771540

FUSAGASUGÁ
Cra. 7 6-19, piso 2
Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378

En lo que respecta al inciso tercero del artículo 226 de la Ley 223 de 1995 por usted citado, se ha entendido que éste se refiere a los actos o providencias que envían los funcionarios competentes para ser inscritos en el correspondiente registro, v. gr: oficios de embargos, suspensión de decisiones de juntas de socios o de asambleas cuando la decisión está inscrita en el respectivo registro y resoluciones de autoridades administrativas. De manera que dicho inciso no se refiere a los documentos emanados de sociedades, pues éstos como principio general, se clasifican como actos con o sin cuantía, según el derecho que se incorpora en el respectivo documento.

En cuanto a que el registro de la escritura que contiene la liquidación de una sucursal de sociedad extranjera se considere como un acto sin cuantía, tal como está contemplado para el cierre de la sucursal de una sociedad colombiana, como más adelante se observará, los actos sin cuantía están descritos, tanto en la Ley 223 de 1995 como en el Decreto Reglamentario 0650 de 1996, sin que allí aparezca que la inscripción del documento contentivo de la liquidación de la sucursal de una sociedad extranjera, esté considerado como un acto sin cuantía, advirtiendo que la situación impositiva es diferente en relación con las sucursales de sociedades colombianas.

2. Antecedentes del Impuesto de Registro

Éste es un tributo muy antiguo cuyo origen se remonta a la mitad del siglo XIX. Para algunos comentaristas, ya se le mencionaba en un decreto de 1831; también se referían a él, leyes como la del 9 de abril de 1834 y la del 28 de mayo del mismo año. La Ley 39 del 13 de noviembre de 1.890, "Por la cual se establece el derecho de registro de instrumentos públicos y privados", reguló en su totalidad el "**Derecho de Registro**".

El 20 de diciembre de 1995, se expidió la Ley 223 y en sus artículos 226 y siguientes, reglamentó el aludido tributo, definiendo en el mencionado artículo 226 como **hecho generador** la inscripción de actos, contratos y negocios jurídicos documentales en los que sean parte o beneficiarios los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio.

De acuerdo con lo antes expuesto, tenemos que el **hecho generador** lo constituye el registro de los actos o negocios jurídicos documentales sujetos por ley a esa formalidad.

CENTRO
Cra. 9 16-21
Telefax: 2436275

CENTRO EMPRESARIAL
CEDRITOS
Av. 19 140-29 / Tel: 5927000

RESTREPO
Calle 16 Sur 16-85 / Telefax: 3660824
Tels: 3661732/1114/1321/2549

CHAPINERO
Cra. 13 52-30/36
Telefax: 3491567/78/90 - 2114792/4085

ZIPAQUIRÁ
Cra. 10 4-11
Telefax: (091) 852-3150/9795/4632/3821

NORTE
Cra. 15 93A-10
Contn: 6109988 / Fax: 6108277

CORFERIAS
Cra. 40 22C-67 / Fax: 3445271
Tels: 3445267/68/69/70

SOACHA-CAZUCÁ
Autopista Sur 12-92 / Fax: 7766745
Tels: 7800098 - 7763832/3525

PALOQUEMAD
Cra. 27 15-10
Telefax: 3603938 - 2014998 - 2771540

FUSAGASUGA
Cra. 7 6-19, piso 2
Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378

En cuanto a los **sujetos pasivos** son los particulares contratantes y los particulares **beneficiarios del acto o providencia** sometida a registro (artículo 227 eiusdem).

Respecto de la **base gravable**, como principio general está constituida "por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico....." (artículo 229 ibidem).

En lo tocante con las **tarifas**, las fijan las Asambleas Departamentales por iniciativa de los Gobernadores, toda vez que se trata de un tributo de origen departamental. En el caso del Departamento de Cundinamarca, el Distrito Capital tiene una participación cuando el impuesto se causa en su jurisdicción (artículo 230 ídem).

En relación con la **causación**, dicho tributo se causa "en el momento de la solicitud de la inscripción en el registro.....", el cual debe llevarse a cabo dentro de los términos señalados en el artículo 231 de la mencionada ley.

Los actos o providencias exentos de este impuesto están previstos de manera general en el inciso tercero del artículo 226 de la Ley 223 y en el artículo 3º del Decreto Reglamentario 0650 del 3 de abril de 1996, sin que allí aparezca como exentas del tributo que nos ocupa, la inscripción de la liquidación de sucursales de sociedades extranjeras.

3. Noción de establecimiento de comercio.

Lo primero que debemos observar es que en aquellas legislaciones donde el establecimiento de comercio no es un sujeto de derechos y obligaciones, no existe uniformidad en la doctrina sobre su naturaleza jurídica. Es así como se han expresado diferentes teorías, entre ellas, la "Atomista", la del "Patrimonio de Afectación", la "Universalidad de Hecho", la "Universalidad de Derecho" y la que lo considera como una "Universalidad de Hechos y de Derechos".

El legislador colombiano, siguiendo de cerca el concepto "De la hacienda (establecimiento)" que trae el artículo 2555 del Código Civil Italiano, lo define en el artículo 515 del ordenamiento comercial, como "un conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa". A su turno, el artículo 516 se refiere a los elementos que lo integran y el 517 dispone que cuando se haga una enajenación forzada, se trate de hacerla como una unidad económica.

Bo. A. 29824
3600280

CENTRO
Cra. 9 16-21
Telefax: 2436275

CENTRO EMPRESARIAL
CEDRITOS
Av. 19 140-29 / Tel: 5927000

RESTREPO
Calle 16 Sur 16-85 / Telefax: 3660824
Tels: 3661732/1114/1321/2549

CHAPINERO
Cra. 13 52-30/36
Telefax: 3491567/78/90 - 2114792/4085

ZIPAQUIRÁ
Cra. 10 4-11
Telefax: (091) 852-3150/9795/4632/3821

NORTE
Cra. 15 93A-10
Contm: 6109988 / Fax: 6108277

CORFERIAS
Cra. 40 22C-67 / Fax: 3445271
Tels: 3445267/68/69/70

SOACHA-CAZUCA
Autopista Sur 12-92 / Fax: 7766745
Tels: 7800098 - 7763832/3525

PALOQUEMAO
Cra. 27 15-10
Telefax: 3603938 - 2014998 - 2771540

FUSAGASUGÁ
Cra. 7 6-19, piso 2
Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378

Un aspecto que debe quedar en claro, es el hecho de que al ser el establecimiento de comercio un bien mercantil, todos los derechos y todas las obligaciones relacionadas con el mismo, tienen como titular al propietario de aquel, bien sea una persona natural o jurídica. En otros términos, el establecimiento de comercio como tal, no es un sujeto de derechos ni de obligaciones, pues se reitera, se trata de un bien.

4. Noción de Sucursal.

El artículo 263 del Código de Comercio, dispone en su primer inciso:

“Son sucursales los establecimientos de comercio abiertos por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para representar a la sociedad ...”

Luego, la sucursal de una sociedad es un establecimiento de comercio, cuyo administrador – factor – tiene facultades de representación. Sin embargo, el titular de los derechos y de las obligaciones adquiridas en desarrollo de la actividad asignada a la sucursal es la sociedad propietaria de la sucursal, por lo cual ésta no es una persona jurídica.

5. Sucursales de Sociedades Extranjeras.

El artículo 469 del Código de Comercio, preceptúa:

“Son extranjeras las sociedades constituidas conforme a la ley de otro país y con domicilio principal en el exterior”.

A su turno, el artículo 471 del ordenamiento citado, establece en su primer inciso:

“Para que una sociedad extranjera pueda emprender negocios permanentes en Colombia, establecerá una sucursal con domicilio en el territorio nacional, para lo cual cumplirá los siguientes requisitos:”

Por su parte, el artículo 472 del Código de Comercio establece los elementos que debe contener la resolución o acto en que la sociedad extranjera “...

acuerde conforme a la ley de su domicilio principal establecer negocios permanentes en Colombia”, los cuales son:

- “1º Los negocios que se propone desarrollar, ...;
- “2º El monto del capital asignado,;
- “3º El lugar escogido como domicilio;
- “4º El plazo de duración de sus negocios en el país y las causales para la terminación de los mismos;
- “5º La designación de un mandatario general, con uno o más suplentes, que representen a la sociedad en todos los negocios que se proponga desarrollar en el país; y
- “6º La designación de un revisor fiscal ...”

De manera que las sucursales de sociedades extranjeras tienen un régimen especial que las diferencia de las sucursales de sociedades colombianas.

6. Régimen tributario de las sucursales de sociedades extranjeras.

Como antes se anotó, el impuesto de registro se causa cuando el documento sujeto a esta formalidad se presenta para su inscripción en el correspondiente registro. Tratándose de la apertura de sucursales de sociedades extranjeras, este tributo lo liquida y recauda la Cámara cuando se presenta la escritura de protocolización de los documentos a que se refieren los artículos 471 y 472 del Código de Comercio y la **base gravable** está constituida por el capital asignado a la sucursal. Aquí no puede perderse de vista que, si bien, las sucursales son establecimientos de comercio, no se les pueden aplicar estrictamente los principios que regulan las sucursales de sociedades domiciliadas en Colombia, ya que las primeras tienen un estatuto legal que las regula y que requiere que tengan un capital asignado, las actividades que van a desarrollar, el plazo de duración de los negocios, un revisor fiscal y también deben constituir las reservas y provisiones que la ley exige a las sociedades anónimas, deben llevar libros de contabilidad debidamente registrados, son sujetos pasivos de procesos concursales, etc. Recuérdese que el artículo 497 del Código de Comercio dispone en uno de sus apartes: “.....En lo no previsto se aplicarán las reglas de las sociedades colombianas. A sí mismo estarán sujetos

a él todas las sociedades extranjeras, salvo en cuanto estuvieren sometidas a normas especiales”.

En materia impositiva, las sucursales de sociedades extranjeras son sujetos pasivos del impuesto de renta, impuesto al valor agregado –IVA- industria y comercio, reterfuente, entre otros, lo cual como es obvio, las diferencia sustancialmente de las sucursales de sociedades colombianas.

A su turno, el procedimiento liquidatorio aplicable es el régimen de las sociedades por acciones colombianas, tal como lo dispone en uno de sus apartes el artículo 495 del Código de Comercio a que antes se hizo referencia.

De manera que cuando la sucursal de la sociedad extranjera liquida sus negocios en Colombia y presenta para su registro el documento contentivo de la liquidación de éstos en el país junto con el respectivo balance, la Cámara en obediencia a lo previsto en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995 - **base gravable** – liquida y recauda el impuesto de registro teniendo en cuenta el valor del remanente que quedó una vez pagado el pasivo externo, el cual podrá ser reembolsado a la casa principal. Para tal efecto, la Cámara aplica la tarifa de 0.7%, de acuerdo con lo ordenado en el artículo 2º de la Ordenanza No. 02 del 26 de febrero de 1996 expedida por la Asamblea de Cundinamarca para actos con cuantía.

Por el contrario, las sucursales de sociedades domiciliadas en Colombia, no requieren del registro de ningún estatuto que las rija, pues solamente se inscribe el documento donde consta la apertura (artículos 111, 114 y 263 Código de Comercio) y, luego se matriculan como establecimientos de comercio en el correspondiente registro. A su vez, cuando la sociedad propietaria del establecimiento de comercio lo considera pertinente, solicita la cancelación de dicha matrícula, lo cual no causa impuesto de registro. Se reitera, las sucursales de sociedades colombianas no están sujetas a un procedimiento liquidatorio como sí lo están las sucursales de sociedades extranjeras. Cabe anotar que por la cancelación de la matrícula de la sucursal de la sociedad extranjera, tampoco se cobra impuesto de registro, **pues el acto que está sujeto al impuesto es la liquidación.**

De acuerdo con lo antes expuesto, se puede concluir que el documento contentivo de la liquidación de sucursales de sociedades extranjeras incorpora derechos apreciables en dinero y que a éstas no se les puede aplicar tributariamente el mismo régimen de las sucursales de sociedades domiciliadas en Colombia, pues para efectos impositivos, las primeras tienen su propio

16-21/A. 29824
910270 - 5600280
B. C. Colombia

CENTRO
Cra. 9 16-21
Telefax: 2436275

CENTRO EMPRESARIAL
CEDRITOS
Av. 19 140-29 / Tel: 5927000

RESTREPO
Calle 16 Sur 16-85 / Telefax: 3660824
Tels: 3661732/1114/1321/2549

CHAPINERO
Cra. 13 52-30/36
Telefax: 3491567/78/90 - 211-4792/4085

ZIPACQUIRÁ
Cra. 10 4-11
Telefax: (091) 852-3150/9795/4632/3821

NORTE
Cra. 15 93A-10
Contm: 6109988 / Fax: 6108277

CORFERIAS
Cra. 40 22C-67 / Fax: 3445271
Tels: 3445267/68/69/70

SOACHA-CAZUCA
Autopista Sur 12-92 / Fax: 7766745
Tels: 7800098 - 7763832/3525

PALOQUEMAO
Cra. 27 15-10
Telefax: 3603938 - 201-4998 - 2771540

FUSAGASUGÁ
Cra. 7 6-19, piso 2
Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378

régimen el cual se asimila a la sociedad persona jurídica domiciliada en Colombia y no a las sucursales de éstas y, como el documento donde consta la liquidación de la sucursal de la sociedad extranjera está sujeto a registro, el tributo que nos ocupa se cobra de acuerdo con el valor incorporado en el documento objeto del registro, máxime cuando dicho tributo se causa por el registro mismo.

Otro aspecto que no puede pasarse inadvertido es el hecho que las exenciones en materia tributaria son taxativas y, no existe precepto legal que disponga que el documento que contiene la liquidación de los negocios de la sucursal de una sociedad extranjera esté exento del impuesto de registro o que se trate de un acto sin cuantía como ocurre con el documento que decreta el cierre de la sucursal de una sociedad colombiana, pues como anteriormente se observó, el régimen legal es diferente. Por ello, tratándose de la sucursal de una sociedad extranjera, el aludido tributo se cobra de acuerdo con el valor del remanente de los activos sociales que queda en la liquidación, una vez pagado el pasivo externo.

La anterior consulta se absuelve con el alcance previsto en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

Atentamente,

JAIME ALEJANDRO MOYA SUAREZ
Vicepresidente Jurídico

JAIME ALEJANDRO MOYA
Vicepresidente Jurídico

TME/JCC
Carta 02

BOGOTÁ A. 29825
TEL: 3600280
C. Colombia

CENTRO
Cra. 9 16-21
Telefax: 3436275

NORTE
Cra. 15 93A-10
Contm: 6109988 / Fax: 6108277

CENTRO EMPRESARIAL
CEDRITOS
Av. 19 140-29 / Tel: 5927000

CORFERIAS
Cra. 40 22C-67 / Fax: 3445271
Tels: 3445267/68/69/70

RESTREPO
Calle 16 Sur 16-85 / Telefax: 3660824
Tels: 3661732/1114/1321/2549

SOACHA-CAZUCA
Autopista Sur 12-92 / Fax: 7766745
Tels: 7800098 - 7763832/3525

Tels: 7800098 - 7763832/3525

CHAPINERO
Cra. 13 52-30/36
Telefax: 3491567/78/90 - 2114792/4085

PALOQUENAO
Carrera 27 15-10
Tel: 2373511 - 3603938

Tel: 3603938 - 2014998 - 2771540

ZIPAQUIRA
Cra. 10 4-11
Telefax: (091) 852-3150/9795/4632/3821

FUSAGASUGA
Cra. 7 6-19, piso 2
Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378

Tels: (091) 867-1515 / Telefax: 4378