

## BOLETÍN TRIBUTARIO - 213/20

### JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

#### ALTA CORPORACIÓN UNIFICA JURISPRUDENCIA EN RELACIÓN CON LA COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES EN PROCESOS DE FUSIÓN POR ABSORCIÓN

Nos permitimos informar que el Consejo de Estado expidió la Sentencia de Unificación 2020 CE - SUJ-4-003 del 29 de octubre de 2020, expediente 23419, precisando:

*“La demandante sostuvo que, en su condición de sociedad absorbente en el proceso de fusión, podía compensar las pérdidas propias de periodos anteriores, sin limitación porcentual o temporal contra su renta líquida ordinaria, con fundamento en el inciso primero del artículo 147 del Estatuto Tributario.*

*Por su parte, la DIAN alegó que la compensación de pérdidas de sociedades fusionadas está regulada por el inciso segundo del artículo 147 ejusdem, y se limita al porcentaje patrimonial con que participan en el patrimonio de la absorbente o resultante.*

*Los incisos primero y segundo del artículo 147 del Estatuto Tributario, vigentes durante los hechos en discusión, establecen lo siguiente...*

(...)

*En ese sentido, la Sección Cuarta señaló que el artículo 24 de la Ley 788 de 2002, estableció las siguientes reglas aplicables a la compensación de pérdidas en procesos de fusión<sup>1</sup>:*

- «1.- Que las pérdidas fiscales sean de la sociedad absorbida.*
- 2.- Que la compensación de esas pérdidas fiscales se haga con las rentas líquidas ordinarias que obtuviere la sociedad absorbente o resultante del proceso de fusión.*
- 3.- Que la compensación no exceda el equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante.*

---

<sup>1</sup> Sentencia del 10 de mayo de 2012, Exp. 17450, C P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



4.- *Que el plazo para compensar las pérdidas fiscales que sufrieron las sociedades fusionadas se debe contar a partir de los períodos gravables en que registraron las pérdidas y hasta el plazo previsto en la ley que estuviera vigente en el período en que tales sociedades fusionadas generaron y declararon la pérdida fiscal.*

5.- *Que se pruebe que la actividad económica de las sociedades intervinientes en el proceso de fusión era la misma antes de la respectiva fusión».*

*Si bien en esa oportunidad se indicó que las pérdidas que se compensan corresponden a la sociedad absorbida, se precisa que, en aplicación de los principios de justicia, equidad y neutralidad tributaria, no se puede desconocer el derecho que le asiste a las sociedades absorbentes de compensar sus propias pérdidas.*

*En principio, se advierte que las sociedades absorbentes no pueden compensar sus pérdidas fiscales de ejercicios anteriores en los términos del inciso primero del artículo 147 del Estatuto Tributario, por los efectos jurídicos que la fusión genera en su estructura societaria, entre los que se encuentra un incremento patrimonial que afecta la neutralidad entre pérdidas y rentas líquidas.*

*El artículo 172 del Código de Comercio señala que «Habrà fusión cuando una o más sociedades se disuelvan, sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o para crear una nueva», y que «La absorbente o la nueva compañía adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión», circunstancia que, conforme con los artículos 29 y 178 y 29 Ib., ocurre con la formalización del acuerdo de fusión.*

*Se observa que la fusión por absorción implica un proceso de integración patrimonial por la transferencia a título universal de bienes y obligaciones de las sociedades absorbidas - que se disuelven sin liquidarse-, en favor de la absorbente, que incide en su estructura societaria y en las rentas líquidas que obtiene, lo cual genera desequilibrio frente a las pérdidas de ejercicios anteriores, que materialmente fueron sufridas por una estructura societaria y patrimonial diferente.*

*Por ello, como la renta líquida de la sociedad absorbente no corresponde a la misma estructura societaria que generó las pérdidas, en virtud del principio de neutralidad tributaria resulta inaplicable el inciso primero del artículo 147 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que la compensación no solo depende de la existencia de pérdidas fiscales, sino de rentas líquidas, para el caso, obtenidas con posterioridad a la fusión.*

*Sin embargo, lo anterior no impide que las absorbentes compensen sus propias pérdidas en los términos del inciso segundo del artículo 147 Ib., que las limita a su porcentaje de participación en el patrimonio de la compañía resultante de la fusión, o que equilibra la neutralidad entre pérdidas y rentas líquidas, atiende la capacidad de pago y evita la obtención de beneficios fiscales ajenos a su realidad económica.*



*En ese sentido, el inciso segundo del artículo 147 del Estatuto Tributario permite que la sociedad absorbente compense «las pérdidas fiscales sufridas por las sociedades fusionadas, hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante».*

*Por lo anterior, la Sala considera que para hacer efectivos los principios de justicia, equidad y neutralidad tributaria, se debe interpretar que las sociedades «fusionadas» a que alude el inciso segundo del artículo 147 del Estatuto Tributario son aquellas que participan o intervienen en el proceso de fusión, y que incluyen a las sociedades absorbentes y a las absorbidas, quienes pueden compensar sus propias pérdidas «hasta un límite equivalente al porcentaje de participación de los patrimonios de las sociedades fusionadas dentro del patrimonio de la sociedad absorbente o resultante».*

(...)

*En ese contexto, se advierte que ante la existencia de pronunciamientos divergentes sobre las pérdidas fiscales que son objeto de compensación en procesos de fusión por absorción, es necesario unificar la jurisprudencia sobre dicho aspecto.*

(...)

## **FALLA**

**1.- UNIFICAR la jurisprudencia del Consejo de Estado en relación con la compensación de pérdidas fiscales en procesos de fusión por absorción, para adoptar las siguientes reglas:**

1.- Para todos los efectos, dentro de los límites porcentuales y temporales establecidos por el inciso segundo del artículo 147 del Estatuto Tributario, se entenderá que las sociedades «fusionadas» a que alude la norma son aquellas que participan o intervienen en el proceso de fusión, que incluyen a las sociedades absorbentes y a las absorbidas.

2.- La anterior regla jurisprudencial de unificación rige para los trámites pendientes de resolver en sede administrativa y judicial. No podrá aplicarse a conflictos decididos con antelación". (Subrayado fuera de texto).

Anexo: [Sentencia de Unificación 2020 CE - SUJ-4-003 del 29 de octubre de 2020, expediente 23419](#)

**SÍGUENOS EN [TWITTER](#)**

FAO

18 de noviembre de 2020