




MINHACIENDA



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 17 MAR. 2017
100208221-000552

DIAN No. Radicado 000S2017006223
Fecha 2017-03-21 04:48:56 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario JAVIER ANDRES RINCON MIRANDA
Folios 2 Anexos 0

COR-000S20-7006223

Señor

JAVIER ANDRÉS RINCÓN MIRANDA

javierandresrincon@gmail.com

Transversal 2a Nro. 67-20 AP 802

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100005293 del 08/02/2017

Tema: Gravamen a los movimientos financieros
Descriptores: Operaciones exentas/factoring
Fuentes Formales: Numeral 21 del artículo 879 del Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes

Consulta se le informe, para efectos de la exención del GMF, prevista en el numeral 21 del artículo 879 del Estatuto Tributario, que se entiende por "objeto social principal "

Al respecto, en efecto el numeral 21 del artículo 879 consagra:

"ARTICULO 879. EXENCIONES DEL GMF. <Derogado a partir del 1o. de enero de 2022, por el parágrafo del Art. 872> <Artículo adicionado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:> Se encuentran exentos del Gravamen a los Movimientos Financieros: (...)

21. <Numeral modificado por el artículo 48 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> La disposición de recursos para la realización de operaciones de factoring —compra o descuento de cartera— realizadas por fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos o por sociedades o por entidades cuyo objeto principal sea la realización de este tipo de operaciones.(...)"

1- La definición y alcance del "objeto social principal " de una sociedad, no es un concepto de naturaleza tributaria que deba ser definido por la ley fiscal, esta se limita a señalar cuales objetos sociales de una sociedad, caen bajo el ámbito fiscal, como en la norma descrita.

Dejando a salvo lo anterior, hay que señalar que en el análisis de disposiciones tributarias, se ha hecho referencia a las normas que regulan las sociedades y en ellas el objeto social, así mediante el Concepto 048204 de julio 7 de 2010, que consideramos aplicable para el caso de su consulta, se manifestó en uno de sus apartes, lo siguiente:

"(...)...Como se observa, uno de los requisitos fundamentales y que constituye la razón de ser de una Sociedad de Comercialización Internacional es, precisamente, la comercialización y venta de productos colombianos en el exterior, el cual debe constituirse como el objeto social principal de la misma, de tal forma que al no desarrollar su objeto principal, cambiaría su naturaleza y dejaría de ser una sociedad "de comercialización internacional".

Lo anterior conforme con el artículo 99 del Código de Comercio que estipula que la capacidad de una sociedad se circunscribe al desarrollo de la actividad prevista en su objeto social.

En este orden de ideas, y por relacionarse directamente con el tema objeto de inquietud, es del caso referir lo manifestado por la Oficina Jurídica (hoy Dirección de Gestión Jurídica) mediante Concepto No. 065 del 24 abril de 2002:

"(...) ha de tenerse en cuenta que desde el campo de interpretación, en reiteradas ocasiones la Corte Suprema de Justicia ha sostenido que es el objeto principal, el que enmarca la actividad económica de una sociedad, de tal suerte que, cualquier actividad accesorio desarrollada debe estar dirigida a dar efectividad a dicho objeto, de tal forma que, no puede predicarse independencia absoluta entre el desarrollo de actividades principales y accesorias sino que por el contrario todas estas deben estar definidas hacía el mismo centro de operabilidad.

Igualmente, sobre el tema, la Superintendencia de Sociedades, en interpretación del artículo 110-4 del Código de Comercio, referido a las estipulaciones obligatorias del objeto social, ha expuesto:

*"... la persona física o natural tiene capacidad para celebrar y ejecutar todo acto (civil, comercial, administrativo, etc.) que no este expresamente prohibido en la ley. La persona jurídica, en cambio, tiene su capacidad jurídica restringida a las actividades expresamente determinadas en la cláusula del objeto social y a los actos que tengan relación directa, de medio a fin, con ella, así como a los que sean necesarios para ejercer los derechos o cumplir las obligaciones que se deriven legal o convencionalmente de la existencia y funcionamiento de la compañía. Dentro de este contexto, el objeto social puede ser: **exclusivo o sea que consiste en desarrollar específicamente una sola actividad económica; o múltiple, vale decir que comprende varias actividades expresamente determinadas. En una y otra eventualidad, prevalece el principio de la concentración, llamado también "teoría de la especialidad", que ha inspirado tradicionalmente a la legislación mercantil colombiana'** (Principales Doctrinas y Conceptos 1972 - 1982, Superintendencia de Sociedades, Tomo V Pág. 1005)"*

De esta manera, se da una indicación de cómo puede entenderse el término objeto social.

2- En cuanto a su inquietud sobre si la exención del GMF del numeral 21 artículo 879 E.T. se dará cuando la sociedad además de su objeto social principal desarrolla otros completamente distintos, es pertinente señalar que la norma tributaria no exige que el "objeto social" sea exclusivo, sino que sea principal.

Valga la pena traer a colación apartes de lo expresado mediante el Concepto 005688 de Noviembre 21 de 2008, que alude a las sociedades fiduciaria; lo siguiente: :

"(...)

Como se observa, las agencias de aduanas como sociedades de naturaleza mercantil o sucursal de sociedad extranjera domiciliada en el país, deben desarrollar un "objeto social exclusivo" lo cual implica que el campo de acción de la sociedad está definido en la norma, de manera que no pueden dedicarse a actividades distintas de las señaladas como propias y exclusivas de su objeto.

Ahora bien, refiriéndose al objeto social exclusivo y por considerar que aplica al caso en estudio, traemos a referencia apartes de la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta sentencia No. 9404 del 17 de septiembre de 1999, en la cual se hace un pronunciamiento respecto del objeto social exclusivo de las sociedades fiduciarias así:

"En efecto, el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (antes artículo 2.1.3.1.1 del decreto 1730 de 1991), prevé las operaciones que constituyen el objeto social exclusivo de las sociedades fiduciarias, y el artículo 119 No. 1º literal a) ibídem (anterior artículo 2.2.1.2.2 del decreto 1730 de 1991), prescribe que las

sociedades fiduciarias, entre otras, deberán organizarse con arreglo a las normas de los establecimientos bancarios, tener objeto exclusivo y revestir la forma de sociedad anónima, o de cooperativa cuando sea filial de entidades de esa misma naturaleza. (...)

Ahora bien, la capacidad jurídica de las sociedades fiduciarias, como sociedades mercantiles que son (artículo 100 del C.Co), en armonía con lo previsto en el artículo 99 del C.Co, se halla restringida a las operaciones que constituyen su objeto social, las cuales, se reitera, se encuentran expresamente autorizadas por la ley; así mismo, dicho atributo se extiende a aquellos actos que tengan por finalidad ejercer los derechos y cumplir las obligaciones legal o convencionalmente derivadas de la existencia y actividad de la compañía y a los actos directamente relacionados con la actividad principal, cuya armonía con ésta, tal como lo expresa la Superintendencia Bancaria (...) "deberá siempre expresarse a través de una relación instrumental -de medio a fin- cuyos extremos serán, en su orden, el acto considerado y la empresa o actividad prevista en los estatutos de la compañía."

De consiguiente, si la sociedad fiduciaria tiene en términos generales por actividad principal la celebración de negocios fiduciarios traslaticios y no traslaticios, es decir, de contratos de fiducia mercantil y de encargo fiduciario, a través de los cuales gestiona negocios ajenos, su capacidad jurídica se circunscribe a la realización de tales negocios, y se extiende tanto a aquéllos actos directamente relacionados con dicho objeto social principal como a los que tengan por finalidad cumplir las obligaciones y ejercer los derechos derivados de la existencia y funcionamiento de la compañía, v. gr., los derechos y obligaciones derivados de sus relaciones laborales. (...)

No ocurre lo mismo con los 3 créditos cuestionados, otorgados a las sociedades (...), para los cuales la sociedad actora carece de capacidad jurídica, puesto que no se ajustan a su objeto social exclusivo, entendido como: a) el objeto social principal, b) los actos que se relacionan con las actividades principales y c) los actos que aunque son ajenos al objeto social, tienen como finalidad ejercer derechos y cumplir obligaciones derivadas de la existencia y actividad de la sociedad (arts. 99 y 1504 C.Co)" (Negrilla fuera de texto)

Por su parte, la Superintendencia de Sociedades, mediante el Oficio 220-036561 del 24 de julio de 2007. Asunto: Capacidad de la Sociedad – Objeto Social, a respecto ha indicado:

"De acuerdo con el artículo 99 del Código de Comercio, la capacidad de la sociedad comercial se circunscribe al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto, dentro de la cual se entienden incluidos todos los actos directamente relacionados con el mismo, así como los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir las obligaciones que legal o convencionalmente se deriven de la existencia y actividad de la sociedad.

En ese sentido la entidad se ha pronunciado, precisando que la disposición invocada señala los límites de la capacidad de las sociedades mercantiles admitiendo dentro de ella la realización de tres clases de actos:

- "a. Los que se encuentran determinados en las actividades principales previstas en el objeto social;
- b. Los que se relacionan directamente con las actividades principales, y
- c. Los que tienen como finalidad ejercer los derechos y cumplir las obligaciones legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la compañía".

Para una mejor comprensión de los alcances que tienen las diferentes clases de actos enunciados, resulta oportuno traer a colación algunos apartes del concepto emitido por esta Superintendencia mediante Resolución 320-2279 del 22 de septiembre de 1995, así:

"Objeto social. Es el conjunto de actividades para cuya realización se constituyó la sociedad como sujeto de derechos y obligaciones, para alcanzar un fin común y determinado por todos los socios.

La otra parte del objeto social, que es accesorio, se compone de una serie de actividades que conducen a la sociedad a alcanzar su fin. De manera que, integrando estas definiciones tendríamos

que: Constituye el objeto principal el fin y, el objeto complementario las actividades o medios que contribuyen a su cumplimiento.

Esas actividades que integran el objeto complementario deben cumplir con un requisito indispensable que es el de tener la relación directa de medio a fin con el objeto principal.

De otra parte no es indispensable hacer de ellos una enunciación exhaustiva, sino que se entienden incluidos dentro del objeto social"

Los comentarios anteriores son suficientes para colegir que la sociedad no está limitada a realizar exclusivamente las actividades descritas en su objeto social, sino que puede además desarrollar otras accesorias, siempre y cuando que exista una relación directa de medio a fin con aquellas que constituyen el mismo." (Resolución 360-1498 julio 31 de 1997)" (Oficio 220- 062623 de sept. 30 de 3003)...(...)"

3- En cuanto a si se presenta la exención cuando una sociedad existente cambie su objeto social principal a la realización de operaciones de factoring, consideramos que en la medida en que se de el exacto supuesto legal, del numeral 21 del artículo 879 del Estatuto Tributario " 21. La disposición de recursos para la realización de operaciones de factoring –compra o descuento de cartera– realizadas por fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos o por sociedades o por entidades cuyo objeto principal sea la realización de este tipo de operaciones..." por una sociedad que lógicamente cuente con las autorizaciones y requisitos legales para ello y cuyo objeto social principal sea la realización de este tipo de operaciones, habrá lugar a la exención en los términos previstos, en caso contrario si su objeto social principal no es el aquí consagrado, no operará la exención.

Baste aquí recordar el contenido de los artículos 27 y 28 del Código Civil, los cuales resultan aplicables, ante la literalidad del término incluido en el numeral 21 citado.

"ARTICULO 27. <INTERPRETACION GRAMATICAL>. Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.

Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento.

ARTICULO 28. <SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS>. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal."

En cuanto a las competencia para ejercer la vigilancia de las operaciones de factoring, como quiera que igualmente no es un aspecto de carácter tributario, sugerimos remitirse al Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, donde se contempla este y otros temas de competencia de la Superintendencia Financiera. En los anteriores términos se atiende su consulta.

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Lepm./R: Pcc.