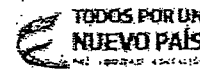
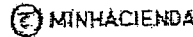


Ref: 4000

550  
D



www.dian.gov.co

DIAN No. Radicado 000S2015034519  
Fecha 2015-12-02 13:45:13

Dirección de Gestión Jurídica

Remitente DIR GES JURIDICA

Bogotá D.C. 30 NOV. 2015

Destinatario AGENCIA DE ADUA SIACO SAS  
Anexos 0 Folios 4

100202208- 12 2 2



Señor  
OMAR GUTIÉRREZ MAYORGA  
Gerente Asuntos Legales – Representante Legal  
Agencia de Aduanas SIACO SAS Nivel 1  
Avenida Carrera 97 # 24C – 80  
Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 035875 del 8 de septiembre de 2015

Tema	Aduanas
Descriptores	Importador - Sustitucion Importación Temporal - Sustitucion
Fuentes formales	Artículos 87 y 151 del Decreto 2685 de 1999; Conceptos No. 080514 del 24 de agosto de 2000, No. 129 del 19 de abril de 2001 y No. 030 del 6 de marzo de 2002; Oficio No. 007376 del 30 de enero de 2009; Concepto No. 62689 del 12 de diciembre de 2002 de la Superintendencia de Sociedades.

Atento saludo Sr. Omar.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Mediante el radicado de la referencia solicita la reconsideración del Oficio No. 019115 del 21 de marzo de 2014 mediante el cual la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de esta Entidad manifestó:

*"Realizada una fusión por absorción – artículo 172 del Código de Comercio – entre dos compañías del sector aéreo ¿Se debe modificar la declaración de importación y la garantía otorgada respecto de aquellas aeronaves sometidas a importación temporal de largo plazo bajo contrato de arrendamiento financiero 'Leasing' de las cuales antes era arrendataria la compañía absorbida y actualmente lo es la absorbente?"*

*Sobre el particular, el inciso 2° del artículo 172 del Código de Comercio establece que, ante la ocurrencia de una fusión por absorción, "[l]a absorbente o la nueva compañía adquirirá los*

*derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión.*

*En el mismo sentido, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, en sentencia del 7 de mayo de 2009, Radicación No. 08001-23-31-000-2001-00463-01 (16795) precisó que ésta modalidad de fusión que `ocurre cuando `una o más sociedades se extinguen para transferir en bloque sus patrimonios a otra sociedad ya existente que subsiste como persona jurídica`.*

*Por otra parte, el artículo 151 del Decreto 2685 de 1999 dispone que `[e]n la importación temporal se podrá sustituir el importador, para lo cual se deberá modificar la Declaración de Importación, así como la garantía otorgada, sin que en ningún caso la sustitución conlleve prórroga del plazo o modificación de las cuotas`.*

*A su vez, mediante Oficio No. 86086 del 3 de noviembre de 2011, la Administración Aduanera reiteró que `[l]a sustitución del importador permite el cambio del importador, y este último asume y responde por las obligaciones aduaneras que conlleva dicha importación por lo cual se debe modificar la garantía otorgada, sin afectar las cuotas de los tributos aduaneros liquidados ni prorrogar el plazo`. Asimismo, mediante Concepto No. 30 del 6 de marzo de 2002 se expresó que `no obstante encontrarse los bienes importados temporalmente bajo disposición restringida, es posible sustituir al importador de los mismos, para lo cual deberá procederse a modificar la Declaración de Importación y la garantía otorgada`.*

*Así las cosas, y toda vez que en presencia de una fusión por absorción, la compañía absorbente recibe en su patrimonio los derechos y obligaciones de la compañía disuelta, en el caso sub examine la calidad de arrendataria de las aeronaves sometidas a importación temporal de largo plazo bajo contrato de arrendamiento financiero `Leasing`, entre otros, es menester modificar la declaración de importación y la garantía otorgada respecto de aquellos bienes.` (negrilla fuera de texto).*

Opina por su parte:

*"(...) es menester (...) atender la normativa comercial y tributaria que establece las condiciones de la figura de la fusión por absorción y sus efectos a nivel tributario:*

*El artículo 172 del Código de Comercio prevé que habrá fusión cuando una o más sociedades se disuelvan, sin liquidarse, para ser absorbidas por otra o para crear una nueva.*

*La absorbente o la nueva compañía adquirirá los derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión.*

*De otra parte el artículo 14-1 del Estatuto Tributario, señaló:*

*Para efectos tributarios, en el caso de la fusión de sociedades, no se considerará que existe enajenación, entre las sociedades fusionadas.*

*La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas.*

*El Consejo de Estado en Sentencia del 7 de mayo de 2009 Radicación No. 08001-23-31-000-2001-00463-01(16795 y Sentencia de fecha 27 de octubre de 2005 Radicación No. 25000-23-27-000-2002-00947-01(14301):*

*(...)*

*(...) SOCIEDAD ABSORBENTE – Responde por los impuestos, sanciones y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas / SOCIEDAD ABSORBIDA – Sus obligaciones formales tributarias deben ser asumidas por la absorbente / RUT – La cancelación del correspondiente a la sociedad absorbida está a cargo de la absorbente / DECLARACION QUE SE TIENE POR NO PRESENTADA – No se produce cuando la identificación informada corresponde a la sociedad absorbente (...)*

*(...)*

*En armonía con lo anterior la misma DIAN en su doctrina precisó en el concepto 73 del 19 de febrero de 2001:*

*(...) ¿Es válido para solicitar la inscripción como Usuario Aduanero Permanente, acreditar las operaciones de importación, exportación o tránsito de varias empresas que al momento de la solicitud se encuentran fusionadas?*

*TESIS JURÍDICA*

*ES VALIDO PARA SOLICITAR LA INSCRIPCIÓN COMO USUARIO ADUANERO PERMANENTE, ACREDITAR LAS OPERACIONES DE IMPORTACIÓN, EXPORTACIÓN O TRÁNSITO DE VARIAS EMPRESAS QUE AL MOMENTO DE LA SOLICITUD SE ENCUENTRAN FUSIONADAS*

*(...)*

*De otra parte la norma Financiera, comercial y tributaria establece las condiciones de fusión por absorción y sus efectos a nivel tributario en el siguiente orden:*

*(...)*

*(...) En materia de fusión de instituciones financieras se debe aplicar lo señalado en el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero –en adelante EOSF– por constituir dichas disposiciones normas de carácter especial y de aplicación preferencial frente a lo regulado por la legislación mercantil (Código de Comercio y Ley 222 de 1995) en temas de similar naturaleza.*

*(...)*

*Es así como de conformidad con el numeral 1° del artículo 55 del EOSF `La fusión de entidades financieras o aseguradoras vigiladas por la Superintendencia bancaria se regirá por las normas especiales contenidas en este capítulo. En lo no previsto, se aplicarán las demás normas de carácter especial y lo dispuesto en el Código de Comercio y en la ley 79 de 1988, según el caso´.*

*(...)*

*Por tanto, en tratándose de entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera no resulta aplicable lo regulado por el Código de Comercio acerca del procedimiento y efectos de la fusión de sociedades comerciales, toda vez que tales aspectos, en particular el referido a los efectos de la fusión de instituciones financieras, se encuentran expresamente regulados por el EOSF.*

*Es así como debe darse aplicación a lo señalado en el numeral 3° del artículo 60 del EOSF que dispone los efectos patrimoniales de la fusión entre instituciones financieras, así:*

*(...)*

3. *Efectos patrimoniales de la fusión. Una vez formalizada, la fusión tendrá los siguientes efectos:*

a) *La entidad absorbente o la nueva adquiere de pleno derecho la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones de las entidades disueltas, sin necesidad de trámite adicional alguno.*

(...)"

*En conclusión, dada la aplicación de la normatividad especial del EOSF para el proceso de fusión entre instituciones vigiladas por la Superintendencia Financiera no se requiere de ningún acto especial alguno para que los derechos y obligaciones de la entidad absorbida pasen de pleno derecho a la entidad resultante de la fusión.*

*(...) concluimos (...) que al adquirir la sociedad absorbente dichas obligaciones y derechos se entiende que también las declaraciones de importación bajo la modalidad de temporal presentadas por la sociedad absorbida pasan a ser sustituidas automáticamente por la sociedad absorbente, quien se convierte en importadora según las facultades que da la misma ley comercial.*

*(...) resulta claro que una vez dada la fusión por absorción ya sólo existe en derecho un solo Sujeto que asume todas las obligaciones y derechos, por lo que resulta también claro que para poder efectuar la citada "sustitución del Importador" se necesita que aún existan dos sujetos: Uno que se sustituya y otro que reciba tal sustitución." (negrilla fuera de texto).*

En este sentido, es de precisar que, si bien la normatividad tributaria y financiera planteada por el consultante goza de plena validez, la misma se encuentra circunscrita a sus respectivas materias; luego, mal haría un operador jurídico en darle un empleo preponderante sobre la legislación aduanera en el análisis de una obligación propia del régimen aduanero.

De manera que, con el propósito de decidir sobre la solicitud de reconsideración planteada, se considera apropiado examinar y aplicar la doctrina proferida por la Administración Aduanera en torno a la sustitución del importador:

Oficio No. 007376 del 30 de enero de 2009 (Aclarado mediante Oficio No. 009742 del 11 de febrero de 2010)

*"De conformidad con el artículo 151 del Decreto 2685 de 1999 en la importación temporal se podrá sustituir el importador, para lo cual se deberá modificar la Declaración de Importación y la garantía otorgada sin que dicha sustitución conlleve prórroga del plazo o modificación de las cuotas.*

*Plantea usted en su consulta una situación según la cual dentro del término establecido por la norma se advierte que el exportador es diferente al importador sin que haya mediado la citada sustitución. Al respecto, la Oficina Jurídica de la DIAN (hoy Dirección de Gestión Jurídica) se ha pronunciado en el concepto aduanero No. 30 de 2002 (...) según el cual en la modalidad de importación a corto plazo no es posible que la persona que aparece como importador temporal de unos bienes, sea diferente a la persona que aparece como exportador de tales bienes. Sin embargo aclara que previo a la exportación podrá modificarse la declaración de importación temporal para sustituir al importador inicial.*

*Quiere decir lo anterior que, si se efectúa la sustitución del importador cumpliendo los requisitos del artículo 151 ibídem y en todo caso antes del vencimiento del plazo para terminar la modalidad, no se configura incumplimiento alguno al respecto.*

*No obstante, teniendo en cuenta que la garantía se otorgó para que el importador respalde la finalización de la modalidad de importación en los términos del artículo 156, en este caso, a corto plazo, si llegado el término para que se cumpla esta obligación sin que se haya efectuado la sustitución del importador en los términos del artículo 151 ibídem, se entiende incumplida la obligación de dar por terminada la modalidad de importación por quien tiene el deber legal y por consiguiente sería procedente hacer efectiva la garantía.” (negrilla fuera de texto).*

Concepto No. 030 del 6 de marzo de 2002

*“El artículo 143 del Decreto 2685 de 1999 establece que la importación temporal para reexportación en el mismo estado, consiste en la importación a territorio nacional, con suspensión de tributos aduaneros, de determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de ellas se haga, y con base en la cual su disposición quedará restringida.*

*No obstante y en cuanto a la sustitución del importador, el artículo 151 ibídem dispone que, en la importación temporal se podrá sustituir el importador, para lo cual se deberá modificar la declaración de importación, así como la garantía otorgada, sin que en ningún caso la sustitución conlleve la prórroga del plazo o modificación de las cuotas.*

*Teniendo en cuenta que no obstante encontrarse los bienes importados temporalmente bajo disposición restringida, es posible sustituir al importador de los mismos, para lo cual deberá procederse a modificar la Declaración de Importación y la garantía otorgada. Por ello, una vez sustituido el importador una vez cumplidos los trámites aduaneros, la persona que aparece como importador temporal de envases reutilizables, será la misma que aparece como exportador de tales bienes.” (negrilla fuera de texto).*

Concepto No. 129 del 19 de abril de 2001

*“El artículo 151 del Decreto 2685 de 1999, establece que en la importación temporal se podrá sustituir al importador, para lo cual debe modificarse la declaración de importación, sin que la situación conlleve la prórroga del plazo o la modificación de las cuotas*

*Lo anterior evidencia que no es requisito acreditar la titularidad del importador sobre la mercancía, con mayor razón si se tiene en cuenta que la declaración de importación no determina la titularidad o propiedad de las mercancías, únicamente acredita la legal introducción de una mercancía de procedencia extranjera al país, por lo cual los acuerdos comerciales que se efectúen sobre la mercancía no necesariamente están reflejados en la declaración de importación.*

*Igualmente debe tenerse en cuenta que en la importación temporal la disposición de la mercancía se encuentra restringida, esto es que no se encuentra en libre disposición, por lo cual y efectos aduaneros quien aparezca como importador es quien debe cumplir las obligaciones aduaneras de que trata el artículo 87 del Decreto 2685 de 1999.” (negrilla fuera de texto).*

Concepto No. 080514 del 24 de agosto de 2000

*“La legislación aduanera también prevé la posibilidad de trasladar el bien a otra persona, conservando la modalidad, acudiendo a la figura de la sustitución del importador, caso en el cual se deberá modificar la declaración de importación temporal y las garantías que se deben otorgar ante la DIAN para que las mismas figuren a nombre del importador sustituto. La omisión de este procedimiento puede conllevar las sanciones pertinentes incluido el decomiso de la mercancía, toda vez que está consagrada como causal expresa de aprehensión el hecho*

*de cambiar la destinación de mercancía que se encuentre en disposición restringida a lugares, personas o fines distintos a los autorizados, conforme lo dispone el numeral 1.7. del numeral 1 del artículo 502 del Decreto 2685 de 1999.*" (negrilla fuera de texto).

Así pues, visto lo anterior, no se discute el efecto sustancial que produce la fusión de sociedades, pues este Despacho carece de competencia sobre la materia, efecto que valga recordar citando al tratadista JOSÉ GABINO PINZÓN MARTÍNEZ como fuera reseñado por la Superintendencia de Sociedades en el Concepto No. 62689 del 12 de diciembre de 2002:

*"(...) no se trata de una simple sustitución de acreedores o de deudores, regida mecánicamente por las reglas de la subrogación o de la novación, ni se trata apenas de que la sociedad que subsiste o la que se constituye se haga cargo del activo y del pasivo de las compañías que se extinguen, para que asuma la posición y las responsabilidades de un liquidador. Lo que se persigue es que las empresas fusionadas continúen desarrollándose normalmente por la sociedad que, como único empresario, sustituye a las sociedades o empresarios anteriores, para que se produzca una verdadera sustitución de empresarios, esto es, para que la sociedad absorbente o la nueva ocupe jurídicamente la posición de la que desaparece y la suceda en todas las relaciones jurídicas creadas con ocasión del desarrollo de las empresas fusionadas"* (negrilla fuera de texto).

Lo que es objeto de estudio en el caso *sub examine* y que lo fue también en el oficio objeto de disenso es el deber de efectuar la sustitución del importador en una importación temporal con ocasión de una fusión por absorción, en cumplimiento de la obligación aduanera en la importación, prevista en el artículo 87 del Decreto 2685 de 1999, disposición que señala:

*"La obligación aduanera nace por la introducción de la mercancía de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional.*

*La obligación aduanera comprende la presentación de la Declaración de Importación, el pago de los tributos aduaneros y de las sanciones a que haya lugar, así como la obligación de obtener y conservar los documentos que soportan la operación, presentarlos cuando los requieran las autoridades aduaneras, atender las solicitudes de información y pruebas y en general, cumplir con las exigencias, requisitos y condiciones establecidos en las normas correspondientes."* (negrilla fuera de texto).

A su vez, el artículo 151 *ibídem* consagra:

*"En la importación temporal se podrá sustituir el importador, para lo cual se deberá modificar la Declaración de Importación, así como la garantía otorgada, sin que en ningún caso la sustitución conlleve prórroga del plazo o modificación de las cuotas."* (negrilla fuera de texto).

En efecto, de la doctrina emitida por esta Entidad – transcrita previamente – se desprende que a la finalización de la importación temporal para reexportación en el mismo estado, ya sea de corto o largo plazo, *"no es posible que la persona que aparece como importador temporal de unos bienes, sea diferente a la persona que aparece como exportador de tales bienes"* (negrilla fuera de texto), de modo que, en el caso *sub examine*, le asiste el deber a la sociedad importadora, de manera previa a la fusión, de modificar la declaración de importación y la garantía otorgada, sustituyendo su posición a favor de la sociedad absorbente, pues de lo contrario, se entendería *"incumplida la obligación de dar por terminada la modalidad de importación por quien tiene el deber legal y por consiguiente sería procedente hacer efectiva la garantía"* (negrilla fuera de texto) ante la inexistencia de la sociedad absorbida tras la fusión.

Asimismo, si bien es cierto que la fusión por absorción transmite, entre otros, los derechos de la sociedad absorbida a la sociedad absorbente, no es viable afirmar que, en el presente asunto, la segunda adquirirá *ipso facto* la condición de importador temporal de la primera ni mucho menos derechos reales sobre la mercancía importada, pues debe tenerse en cuenta que la declaración de importación *"no determina la titularidad o propiedad de las mercancías, únicamente acredita la legal introducción de una"*

*mercancía de procedencia extranjera al país, por lo cual los acuerdos comerciales que se efectúen sobre la mercancía no necesariamente están reflejados en la declaración de importación".*

En vista de lo expuesto anteriormente, esta Dirección reitera el Oficio No. 019115 del 21 de marzo de 2014.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO  
Directora de Gestión Jurídica

P:Arc/R:Cnyd