



### NOVEDADES TRIBUTARIAS

Presentamos, a continuación, algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés

**La DIAN revoca un concepto, según el cual, todo aporte en especie a sociedades nacionales por un valor superior al costo fiscal está sometido a imposición. De igual manera, la DIAN sostiene que la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos se mantiene cuando se aporta un activo a una sociedad:** estos puntos están consignados en el concepto No. 03038 del 5 de febrero de 2015. Para información, cabe mencionar que el concepto revocado fue el No. 072430 del 14 de noviembre de 2013.

Los siguientes son los apartes pertinentes del concepto 03038 del 5 de febrero de 2015:

“Nótese como en los términos del artículo 319 del Estatuto Tributario, así como de sus antecedentes, el activo aportado se integra a otro patrimonio, para ser utilizado en su actividad productora de renta.

“Igualmente se tiene que en los términos del citado artículo 3º del Decreto 1766 de 2004, el valor proporcional de la deducción se incorpora si el activo fijo real productivo se deja de utilizar en la actividad productora de renta **o se enajena** antes del vencimiento del término de su depreciación o amortización, según se trate. (Negrilla del original).

“Sobre este punto es importante precisar que la ley 1607 de 2012 no hizo excepción sobre los activos que pueden aportarse, ni estableció condición alguna para aquellos que adquiridos en vigencia del artículo 158-3 (antes de la modificación efectuada por el artículo 1 de la ley 1430 de 2010) fueran objeto de la deducción especial del 30% allí consagrada.

“Este despacho considera que esta norma y de manera especial su vocablo “enajenación” se debe interpretar en concordancia con lo ahora dispuesto en los artículos 319 y 319-1 del Estatuto Tributario, razón por la cual la deducción especial por inversión en activos fijos reales productivos se mantiene cuando se aporte un activo a una sociedad, en la medida en que se cumplan todos y



cada uno de los requisitos allí contenidos, pues de esta forma no se considerará que existe enajenación.

“Así las cosas, si no se da la condición del artículo 3° del Decreto 1766 de 2004, para este caso la enajenación antes del vencimiento del término de su depreciación o amortización, no habrá lugar a reintegrar a título de recuperación de deducción para el aportante suma alguna por este concepto, considerando que el bien no ha abandonado el patrimonio de su dueño original, pues lo que cambia es la forma de poseer el bien”.

“No sobra mencionar que si no se cumple con lo dispuesto en los artículos 319 y 319-1 del Estatuto Tributario el aporte será considerado enajenación, situación que configuraría lo señalado en el inciso quinto del artículo 3° del Decreto 1766 de 2004.

“Adicionalmente, respecto del caso de reorganizaciones empresariales por fusión o escisión de sociedades, no se puede desconocer la doctrina emitida por la entidad en concepto 079679 del 18 de septiembre de 2006, que si bien fue con (sic) expedida anterioridad a la nueva regulación de los artículos 319 y siguientes del Estatuto Tributario, este despacho considera válida traer a colación.

“... ”

“La tesis jurídica de este concepto [No. 072430 del 14 de noviembre de 2013] es que todo aporte a sociedades nacionales por valor superior al costo fiscal que en cabeza del aportante tenga el bien aportado, está sometido a imposición conforme con las reglas generales de enajenación de activos.

“Como fundamento de su solicitud la consultante señala que se reprodujo la doctrina de la DIAN existente con anterioridad a la Ley 1607 de 2012, sin tener en cuenta que el artículo 319 del Estatuto Tributario consagra un efecto totalmente opuesto, esto es, que no se genera una pérdida o ingreso de carácter fiscal, desconociendo lo contenido en el texto del párrafo primero de este artículo.

“... ”

“En este contexto [el de la Ley 1607 de 2012] la realización del ingreso se entiende diferida hasta el momento de la enajenación por parte del aportante, o por parte de la sociedad cuando del activo se trate, y cuando esta se produzca el impuesto sobre la renta se genera sobre la diferencia entre el costo fiscal de las acciones y/o del bien aportado y el valor de enajenación,



conforme con las normas de la enajenación de activos, especialmente el artículo 90 del Estatuto Tributario.

“Siguiendo la neutralidad fiscal de estas operaciones, los bienes transferidos deberán conservar la misma naturaleza de activos fijos o movibles **y el costo fiscal** que tenían antes de la fusión o escisión, en cabeza de la sociedad que los transfirió. Asimismo, la base de depreciación o amortización de los bienes no puede modificarse. (Negrillas del original)

“El anterior tratamiento, se basa en uno de los principios generales del derecho tributario, que es el principio de la neutralidad y por tanto como está consagrado lo que busca es que el sistema tributario no preste un obstáculo o una ventaja en el normal desarrollo de las actividades de los agentes económicos.

“Lo anterior, sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos y de lo consignado en el artículo 319-1 respecto del documento que se debe suscribir, pues en ausencia de todos o alguno de estos requisitos se estará en presencia de una enajenación al momento del aporte. Sobre las características que debe cumplir el documento que contiene el acto jurídico que deja constancia del aporte, se pronunció el oficio 011304 del 13 de febrero de 2014 que constituye doctrina vigente sobre el tema.

“Las anteriores precisiones cobran importancia en la medida que la exigencia contenida en el artículo 319 del Estatuto Tributario, concordante con la finalidad que la inspiró, está dada para efectos fiscales en relación *con el costo fiscal* tanto de las acciones o cuotas de participación recibidas como del activo aportado a cambio, esta premisa no excluye que para efectos comerciales pueda ocurrir que el aporte se haga a valor de mercado sin que por ello se genere utilidad gravable en la operación, por lo que su parágrafo 1º estableció: (Subrayas del original)

“Parágrafo 1º. **Para efectos mercantiles y contables** se tendrá como **valor del aporte el asignado por las partes de acuerdo con las normas mercantiles y contables**. (Negrillas del original)

“Entonces el principio de neutralidad se conservará siempre y cuando los contribuyentes no rompan el equilibrio fiscal en sus operaciones, es decir, que para el caso específico los bienes transferidos o aportados (según el caso) deben conservar **su costo fiscal al momento de ser aportados**, asimismo conservar el **costo fiscal**, las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante. (Negrillas del original)



“En concordancia con lo anterior, se reitera la realización del ingreso se entiende diferida hasta el momento de la enajenación por parte del aportante, o por parte de la sociedad cuando del activo se trate, caso en el cual se tendrán en cuenta las normas de la enajenación de activos, especialmente el artículo 90 del Estatuto Tributario.

**“En este sentido se revoca la doctrina contenida en el Concepto número 072430 del 14 de noviembre de 2013”.** (Negrillas y subrayas fuera de texto).

**La sanción reducida por medio magnéticos es válida incluso si se cuestiona la sanción impuesta por la DIAN:** así lo manifiesta la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 19 de febrero de 2015 (Consejera Ponente: Dra. Martha Teresa Briceño; No. interno 20079); sentencia cuyos apartes pertinentes dicen:

“En efecto, la Sección ha dicho que si al imponer la sanción por no informar la Administración no respeta los criterios expuestos en la parte primera del artículo 651 del Estatuto Tributario, no puede exigir al contribuyente que la sanción reducida se calcule con base en la sanción oficialmente determinada.

“También ha precisado que *‘Lo imperativo es que la Administración imponga la sanción en los precisos términos que la ley lo ordena; si no actúa así, sino imponiendo su arbitrio, puede el informante, respetando la norma que le concede el beneficio de la sanción reducida, determinar la base de la sanción de acuerdo con la ley y con fundamento en dicha determinación, calcular el porcentaje de reducción de la sanción que en derecho corresponda’.*

“ ...

“En consecuencia, tales pagos no eran objeto de información exógena, a pesar de que fueron solicitados como costo o deducción en el año gravable 1994 y que se encuentran debidamente soportados en la contabilidad.

“ ...

“Por el contrario, está suficientemente probado que la demandante solo debía entregar información exógena por \$1.344.238.000, como lo explicó y justificó suficientemente al recurrir el acto que le negó la reducción de la sanción.



“Por lo tanto, la actora tenía derecho a gozar del beneficio de la sanción reducida, lo que significa que son nulos los actos que negaron dicho beneficio...”.

Esperamos que estos puntos les sean de utilidad.

Reciban un cordial saludo,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Alberto Echavarría Saldarriaga'.

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos