**OFICIO Nº 026836**

**26-10-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221– 002536

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100073933 del 09/09/2019 y 100073715 del 09/09/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Cesión de Activos, Pasivos y Contratos  Condonación de Deudas  Contrato de Mandato  Ganancia Ocasional |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículo 26 del Estatuto Tributario  Artículo 272 del Estatuto Tributario  Artículo 302 del Estatuto Tributario  Artículo 303 del Estatuto Tributario  Artículo 313 del Estatuto Tributario  Artículos 1.2.4.11., 1.6.1.4.3. y 1.6.1.4.1.11 de Decreto 1625 de 2016  Concepto No. 001669 del 25 de septiembre de 2018 |

 Estimado señor Espitia:

 De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarías, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escritos radicados No.100073933 y 100073715 de los días 9 y 10 de septiembre de dos mil diecinueve (2019) está Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver las siguientes preguntas:

*"1. Se me cite la norma y el trámite a seguir con el fin de la cesión a título gratuito de las acciones sea demostrado como una dación en pago.*

*2. Cuál es la excepción que puede aplicar con el fin de demostrar que no fue una actividad para enriquecer el patrimonio de los socios restantes sino por el contrario para tratar de asumir el pago de deudas.*

*3. Cuál es el trámite a seguir para demostrar que hay ganancia ocasional en la mencionada cesión y que documentos se requieren aportar para tal fin.*

*4. Cuál es el proceso a seguir para demostrar que dicha cesión a título gratuito lo que originó una pérdida ocasional a la empresa y a los demás socios que las recibieron".*

 En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones:

1. Los pronunciamientos emitidos por este despacho son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

2. Por lo anterior, este despacho no se encuentra facultado para resolver las inquietudes elevadas por el consultante de forma particular.

3. Así mismo, es necesario precisar que las consultas elevadas por el contribuyente no son del todo claras y no permiten identificar la inquietud relacionada con la interpretación o aplicación de las normas tributarias aplicables al caso.

4. Sin perjuicio a lo anterior, consideramos necesario tener en cuenta las siguientes consideraciones para efectos fiscales:

 4.1. Cesión a título gratuito de las acciones:

a) La cesión a título gratuito de las acciones realizada entre los accionistas extranjeros y los nacionales deberá tener en cuenta lo señalado en el artículo 302 del Estatuto Tributario (en adelante "E.T.").

b) Dicha norma reconoce que el beneficiario de la cesión de las acciones, es decir los accionistas nacionales deberán reconocer una ganancia ocasional por el costo fiscal de las respectivas acciones tal como lo señala el numeral 4 del artículo 303 del E.T. y el artículo 272 del E.T. La ganancia ocasional estará gravada con una tarifa del 10% según el artículo 313 del E.T.

c) Ahora bien, es importante resaltar que la cesión de las acciones estará condicionada a que se realice una dación en pago con las mismas a los acreedores de la sociedad (en adelante "SAS"), con el objetivo de eliminar los pasivos en cabeza de esta última. Dicho condicionamiento de la cesión a título gratuito de las acciones, no genera efectos en materia tributaria.

4.2. Dación en pago de las acciones a nombre de la SAS en beneficio de los acreedores:

a) Ahora bien, los accionistas nacionales propietarios de las acciones, en cumplimiento de lo estipulado en la cláusula de la cesión (condición) pueden realizar un pago en especie a nombre de un tercero, es decir de la SAS, a favor de los acreedores de la SAS.

b) De lo anterior, es preciso revisar el tratamiento tributario aplicable en:

i.              El pago en especie:

·           El beneficiario del pago en especie de las acciones de las SAS, es decir los acreedores de la misma, deberán registrar un ingreso susceptible de incrementar su patrimonio en los términos del artículo 26 del E.T. por el costo fiscal de las acciones.

·           Dicho ingreso estará gravado a la tarifa general del impuesto sobre la renta en los    términos señalados en el E.T.

ii.             El pago a nombre de terceros:

·           Los accionistas, podrán realizar el pago a nombre de los acreedores de las SAS con las respectivas acciones, con el fin de que estos últimos eliminen sus cuentas por cobrar con la SAS.

·           Lo anterior deberá reconocerse para efectos tributarios como un mandato. En esta medida, deberán aplicarse las normas tributarias correspondientes al mandato, entre las cuales están los artículos 1.2.4.11., 1.6.1.4.3. y 1.6.1.4.1.11 de Decreto 1625 de 2016, Único en Materia Tributaria (en adelante "DUR").

c) Teniendo en cuenta lo anterior, es preciso señalar que el pago en especie a realizado en nombre de un tercero tiene como consecuencia el nacimiento de una nueva obligación entre quien realizó el pago, es decir el accionista, y el tercero, es decir SAS.

d) Considerando que los accionistas realizan el pago de las acciones a nombre de las SAS en cumplimiento de la cláusula incluida en el contrato de cesión, dichos accionistas podrán condonar la deuda con la SAS.

e) En el caso de realizarse la condonación de la deuda, será necesario tener en cuenta lo señalado por este despacho en el concepto No. 001669 del 25 de septiembre de 2018, donde se estableció que:

*"(...) Sobre la figura de la condonación este despacho (oficios 015166 del 25 de mayo de 2015 y 901161 del 17 de marzo de 2017) con base en lo señalado en los artículos 26, 261, 282 del Estatuto Tributario ha interpretado que, según la legislación colombiana, esta se erige como una de las formas de extinguir las obligaciones de forma unilateral, en la que el acreedor libera al deudor del cumplimiento de la prestación a la que se encontraba obligado y que en materia fiscal implica que ocurren dos situaciones frente al acreedor y el condonado.*

*Frente al acreedor que condona la deuda, se genera una aminoración en su patrimonio como consecuencia de dicho acto.*

*En cabeza del condonado se genera un correlativo ingreso, en virtud de un acto espontáneo, que debe ser gravado para efectos del impuesto sobre la renta y complementario, toda vez que dicha condonación genera un incremento dentro de su patrimonio.*

*Así las cosas, este ingreso deberá incluirse por el condonado en su declaración de renta como un ingreso ordinario o extraordinario (ganancia ocasional), análisis que corresponderá en efecto al contribuyente, según su situación particular.*

*(…).”*

f) Por lo anterior, en caso que los accionistas condonen la deuda a la sociedad, tanto los accionistas como la SAS deberán aplicar lo señalado en el concepto citado.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_