**DIAN**

**Concepto 056135**

05-09-2013

**Tema** Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores** Aportes a Sociedades Nacionales – Enajenación

**Fuentes formales** Estatuto Tributario, [artículos 300](http://www.estatutotributario.com/procesa1.php?texto=300) y [319](http://www.estatutotributario.com/procesa1.php?texto=319); [Ley 1607 de 2012](http://actualicese.com/normatividad/2012/12/26/ley-1607-de-26-12-2012/), artículo 98.

\*\*\*

De conformidad con el [artículo 20 del Decreto 4048 de 2008](http://actualicese.com/normatividad/2008/10/22/decreto-4048-de-22-10-2008/) y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Problema Jurídico:**

**Constituye renta líquida o ganancia ocasional los ingresos provenientes de la enajenación de un activo fijo poseído por menos de dos (2) años por parte de una sociedad receptora de una inversión en especie, cuando el bien objeto del aporte en especie tenía el carácter de activo fijo que el socio antes de aportado poseyó por mas de dos (2) años?**

**Tesis Jurídica:**

No se considera ganancia ocasional sino renta líquida, la utilidad en la enajenación de bienes que hagan parte del activo fijo del contribuyente y que hubieren sido poseídos por menos de dos (2) años.

**Interpretación Jurídica:**

Conviene primero recordar, en relación con el tema de la incidencia fiscal de la transferencia de la titularidad del derecho de dominio de activos patrimoniales objeto -entre otros negocios jurídicos- de aportes en sociedades, que en razón de las múltiples operaciones y figuras que para el efecto son utilizadas, surgió la necesidad de su regulación legal por razones de control, claridad y transparencia, en cuyo objetivo mediante la Ley 1607 de 2012 se establecieron requisitos y condiciones esenciales para precisar en qué circunstancias no se configuran los supuestos de hecho generadores de obligaciones tributarias sustanciales respecto de los efectos de las denominadas reorganizaciones empresariales, dadas las múltiples posibilidades de trasferencias de activos por reagrupación y/o atomización de patrimonios así corno de aportes en especie, ya sea en el contexto de creaciones, fusiones y escisiones de sociedades o en el de otros instrumentos o vehículos de inversión que comportan participación.

Es así como, conforme con las disposiciones generales el Título IV del Libro Primero del Estatuto Tributario, son presupuestos esenciales, entre otros, para que los aportes a sociedades nacionales no generen ingreso gravado ni sea considerada enajenación, que el costo fiscal de los bienes aportados sea el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, aspecto sobre lo cual la ley exige debe dejarse constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte.

En forma correlativa, el costo fiscal de las acciones o cuotas de participación o derechos del aportante, debe ser el mismo costo fiscal que tenían los bienes aportados al momento del aporte en cabeza del aportante, conservando la misma naturaleza de activos fijos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte.

Para efectos de control se preceptúa, que en el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora deben declarar expresamente que se sujetan a las disposiciones del artículo 319 del Estatuto Tributario, respecto de lo cual, la Administración Tributaria puede verificar y ejercer las amplias facultades de fiscalización de que está investida.

En los propósitos precedentes, el artículo 98 de la Ley 1607 de 2012 adicionó los artículos 319,319-1 y 319-2 al Estatuto Tributario. En el artículo 319 se establece de manera particular el tratamiento tributario de los aportes en especie a sociedades de la siguiente manera:

*"Artículo 319. Aportes a sociedades nacionales. El aporte en dinero o en especie a sociedades nacionales no generará ingreso gravado para estas, ni el aporte será considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:*

*1. La sociedad receptora del aporte no realizará ingreso o pérdida como consecuencia del aporte, cuando a cambio del mismo se produzca emisión de acciones o cuotas sociales nuevas. En el caso de colocación de acciones o cuotas propias readquiridas, el ingreso de la sociedad receptora del aporte se determinará de acuerdo con las reglas generales aplicables a la enajenación de activos.*

*2. Para la sociedad receptora del aporte, el costo fiscal de los bienes aportados será el mismo que tenía el aportante respecto de tales bienes, de lo cual se dejará constancia en el documento que contenga el acto jurídico del aporte. Para efectos de depreciación o amortización fiscal en cabeza de la sociedad receptora del aporte, no habrá lugar a extensiones o reducciones en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.*

*3. El costo fiscal de las acciones o cuotas de participación recibidas por el aportante será el mismo costo fiscal que tenían los bienes aportados al momento del aporte’ en cabeza del aportante.*

4. Los bienes aportados conservarán para efectos fiscales en la sociedad receptora, la misma naturaleza de activos filos o movibles que tengan para el aportante en el momento del aporte.

*5. En el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora declararán expresamente sujetarse a las disposiciones del presente artículo y la Administración Tributaria podrá solicitar de cada uno de ellos el cumplimiento de las condiciones aquí establecidas según le apliquen.*

*…/*

*PARÁGRAFO 3°. La sociedad receptora del aporte realizará un ingreso sometido al impuesto sobre la renta y complementarios cuando enajene los bienes recibidos a título de aporte.*

*Dicho ingreso se determinará de acuerdo con las normas generales en materia de enajenación de activos.*

*PARÁGRAFO 4°. Si la sociedad receptora enajene los activos recibidos a título de aporte, que tengan el carácter de activos fijos, dentro de los dos (2) años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichos activos.(…)"* (Subrayado fuera del texto)

Como se observa, son los anteriores los requisitos que se exigen para que, respecto de los aportes en especie, no se considere enajenación y en consecuencia no estén sometidos a imposición en cabeza de la sociedad ni en cabeza del socio, para lo cual requiere se haga en el documento que contenga el acto jurídico del aporte, declaración expresa del aportante y de la sociedad receptora, que se sujetan a lo dispuesto en el artículo cuyos apartes hemos transcrito.

En relación con el interrogante planteado en el sentido de cuál es el documento jurídico del aporte al que se refiere numeral 5° del artículo 319 en comento, el mismo dependerá de las formas de instrumentación de los actos jurídicos en cada caso en particular, así como de las formalidades y solemnidades propias que en razón de los activos trasferidos exija la ley.

Ahora bien, en la medida en que, el Parágrafo 4° antes transcrito claramente establece que si la sociedad receptora enajena los activos recibidos a título de aporte, que tengan el carácter de activos fijos, dentro de los dos (2) años siguientes al aporte, no podrá compensar pérdidas fiscales acumuladas ni excesos de renta presuntiva sobre renta líquida respecto de la renta que genere la enajenación de dichos activos, claramente indica que el tratamiento a que se refiere el artículo lo es respecto de los contribuyentes individualmente considerados, **razón por la cual no es jurídico indicar, que el término de permanencia del activo fijo objeto del aporte en especie en cabeza del socio aportante es acumulable con el de permanencia en cabeza de la sociedad para efectos del tratamiento tributario relacionado con los ingresos provenientes de la enajenación del activo fijo por parte de la sociedad.**

Sigue de lo anterior, que no se considera ganancia ocasional sino renta líquida, le utilidad en la enajenación de bienes que hagan parte del activo fijo del contribuyente y que hubieren sido poseídos por menos de dos (2) años en cabeza de la sociedad receptora.

Se concluye entonces, que constituye renta líquida ordinaria las utilidades correspondientes a ingresos provenientes de la enajenación de un activo fijo recibido como aporte social y que la sociedad receptora enajenante poseyó por menos de dos (2) años, independientemente del tiempo de permanecía del activo en cabeza del aportante, en cuanto unas son las reglas del carácter del activo del cual la ley prevé que se conserva en la receptora, y otro el régimen aplicable a las utilidades por su enajenación, cuyas disposiciones aplican atendiendo las circunstancias del beneficiario del ingreso como sujeto pasivo individualmente considerado.

Atentamente,

**ISABEL CRISTINA GARCES SANCHEZ**

Directora de Gestión Jurídica

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