**OFICIO Nº 900634**

**28-03-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 000777

Bogotá, D.C

**Ref:** Radicado 100085754 del 28/12/2018

**Tema**Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores**Leasing Sistema Operativo

**Fuentes formales**Estatuto Tributario arts, 70, 71, 127-1 y 2 38 (sic)

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general 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.

Es preciso señalar que no corresponde a esta dependencia conceptuar sobre los procedimientos específicos a seguir, o las actuaciones particulares por adelantar con ocasión de actos o actuaciones administrativas de los funcionarios de esta entidad, tampoco corresponde definir, desatar, investigar o juzgar las actuaciones administrativas de los mismos, considerando que a esta Dirección le corresponde absolver consultas sobre interpretación y aplicación de normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En el contexto señalado, se atenderá la consulta en la que luego de transcribir el artículo 71 del Estatuto Tributario, antes y después de la modificación que hiciera el artículo 50 de la Ley 1819 de 2016, así como referirse al artículo 127-1 del mismo Estatuto, expresa que:

Una persona natural quiere comprar un inmueble a otra persona natural. Le gira un valor del precio comercial.

Posteriormente, el comprador celebra un contrato de leasing sobre ese bien, con una entidad financiera por el valor restante de la compra y con opción de compra al final del término del contrato –15 años- por valor de cero pesos ($0)

Con lo anterior, pregunta:

1- Cómo declara el comprador el valor inicial entregado a la persona natural por la venta del inmueble?

2- Cómo se declara el activo al inicio del contrato?

3- Cómo se declara el activo al final del contrato al ejercer la opción de compra para que no exista renta por comparación patrimonial?

4- Cuando venda el activo cuál es el costo fiscal?

Para responder, este Despacho considera necesario hacer las siguientes precisiones:

1- Teniendo en cuenta que el comprador hace el desembolso de una parte, antes de suscribir el contrato de leasing, dicho desembolso deberá ser registrado como un activo. Lo anterior, ya que se ha realizado la operación con ocasión de la compraventa del bien inmueble. Esto, siempre y cuando el valor del desembolso no sea un pacto entre privados que no se va a incluir en la escritura pública; en caso de que así sea, aplicará lo establecido en el artículo 90 del Estatuto Tributario.

2- En segundo lugar, en cuanto al tratamiento tributario de los contratos de Leasing, deberá estarse a lo consagrado en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 76 de la Ley 1819 de 2016:

***“Artículo 127-1. Contratos de Leasing.****Son contratos de arrendamiento el arrendamiento operativo y el arrendamiento financiero o leasing.*

*Los contratos de arrendamiento que se celebren a partir del 1 de enero de 2017, se someten a las siguientes reglas para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios:*

***1. Definiciones:***

***a. Arrendamiento financiero o leasing financiero:****Es aquel contrato, que tiene por objeto la adquisición financiada de un activo y puede reunir una o varias de las siguientes características:*

*i. Al final del contrato se transfiere la propiedad del activo al arrendatario o locatario.*

*ii. El arrendatario o locatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que sea suficientemente inferior a su valor comercial en el momento en que la opción de compra sea ejercida, de modo que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción podrá ser ejercida.*

*iii. El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación.*

*iv. Al inicio del arrendamiento el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente al valor comercial del activo objeto del contrato. La DIAN podrá evaluar la esencia económica del contrato para comprobar si corresponde o no a una compra financiada.*

*v. Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes. Los contratos de leasing internacional se someten a las reglas anteriores.*

***b. Arrendamiento operativo:****Es todo arrendamiento diferente de un arrendamiento financiero o leasing financiero, de que trata el literal anterior.*

***2. Tratamiento del arrendamiento financiero o leasing:***

***a. Para el arrendador financiero:***

*i. Al momento de celebración del contrato deberá reconocer un activo por arrendamiento financiero por el valor presente de los cánones de arrendamientos, la opción de compra y el valor residual de garantía en caso de ser aplicable.*

*ii. Deberá incluir en sus declaraciones de renta la totalidad de los ingresos generados por los contratos de arrendamiento. Para tal efecto, se entiende por ingresos, los ingresos financieros procedentes del activo por arrendamiento, así como los demás ingresos que se deriven del contrato.*

***b. Para el arrendatario:***

*i. Al inicio del contrato, el arrendatario deberá reconocer un activo y un pasivo por arrendamiento, que corresponde al valor presente de los cánones de arrendamientos, la opción de compra y el valor residual de garantía en caso de ser aplicable, calculado a la fecha de iniciación del contrato, y a la tasa pactada en el contrato. La suma registrada como pasivo por el arrendatario, debe coincidir con la registrada por el arrendador como activo por arrendamiento.*

*Adicionalmente y de manera discriminada, se podrán adicionar los costos en los que se incurra para poner en marcha o utilización el activo siempre que los mismos no hayan sido financiados.*

*ii. El valor registrado en el activo por el arrendatario, salvo la parte que corresponda al impuesto a las ventas que vaya a ser descontado o deducido, tendrá la naturaleza de activo el cual podrá ser amortizado o depreciado en los términos previstos en este estatuto como si el bien arrendado fuera de su propiedad.*

*iii. El IVA pagado en la operación solo será descontable o deducible según el tipo de bien objeto del contrato por parte del arrendatario, según las reglas previstas en este estatuto.*

*iv. Cuando el arrendamiento financiero comprenda bienes inmuebles, la parte correspondiente a terrenos no será depreciable ni amortizable.*

*v. Los cánones de arrendamiento causados a cargo del arrendatario, deberán descomponerse en la parte que corresponda a abono a capital y la parte que corresponda a intereses o costo financiero. La parte correspondiente a abonos de capital, se cargará directamente contra el pasivo registrado por el arrendatario, como un menor valor de este. La parte de cada canon correspondiente a intereses o costo financiero, será un gasto deducible para el arrendatario sometido a las limitaciones para la deducción de intereses.*

*vi. Al momento de ejercer la opción de compra, el valor pactado para tal fin se cargará contra el pasivo del arrendatario, debiendo quedar este en ceros. Cualquier diferencia se ajustará como ingreso o gasto.*

*vii. En el evento en que el arrendatario no ejerza la opción de compra, se efectuarán los ajustes fiscales en el activo y en el pasivo, y cualquier diferencia que surja no tendrá efecto en el impuesto sobre la renta, siempre y cuando no haya generado un costo o gasto deducible, en tal caso se tratará como una recuperación de deducciones. (…)”*

Finalmente, en cuanto a la renta por comparación patrimonial no debe olvidarse que esta se presenta cuando la diferencia a que alude el artículo 236 del estatuto tributario no tiene causa justificativa:

***“Artículo 236. Renta por comparación patrimonial.****Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.”*

4- En cuanto al costo fiscal del activo en la enajenación posterior el artículo 71 del mismo estatuto señala:

***“ARTÍCULO 71. UTILIDAD EN LA ENAJENACIÓN DE INMUEBLES.***

*<Artículo modificado por el artículo 50 de la Ley 1819 de 2016.> Para determinar la utilidad en la enajenación de bienes inmuebles que se encuentren contenidos en el artículo 69 y 69-1 del Estatuto Tributario, se restará al precio de venta el costo fiscal, establecido de acuerdo con las alternativas previstas en este Capítulo.*

*Cuando se trate de inmuebles adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero o leasing, retroarriendo o lease-back, de acuerdo con lo previsto en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario, el costo de enajenación para el arrendatario adquirente será el determinado en el numeral 2 del artículo 127-1 del Estatuto Tributario, más las adiciones y mejoras, menos, cuando fuere el caso, la depreciación o amortización, siempre y cuando haya sido deducida para fines fiscales.”*

En consecuencia, en la venta de un inmueble adquirido mediante un contrato de leasing, se deberá tener en cuenta el artículo 71 citado.

De manera concordante el artículo 1.2.1.18.50 del DUR 1625 de 2016 que contenía los efectos tributarios del leasing habitacional asimilándolo a leasing operativo, se entiende que ha sufrido decaimiento en razón a la referencia expresa al inciso 2do. del artículo 127-1 en mención que el artículo 71 en cita realizará el artículo 50 de la Ley 1819 de 2016.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

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