



Documento **TRIBUTAR-io**

Mayo 12 de 2022

Número 796

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Síguenos en twitter: @ocorredoralejo

A PROPÓSITO DE LOS APORTES EN DINERO

Conocida es la regla que contiene el artículo 319 del ET según la cual "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 aporte". Agrega este artículo que para conceder el anterior tratamiento se deben cumplir las siguientes condiciones: "(...) 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..." El artículo 319-1 ib., reitera que si el documento que contiene el acto jurídico del aporte no manifiesta expresamente la voluntad de las partes de acoger este tratamiento, el aporte será considerado como una enajenación sometida a impuesto de renta.

La doctrina de la DIAN ha indicado que la exigencia de declaración expresa sobre el acatamiento de requisitos aplica por parejo para los aportes tanto en dinero como en especie (cfr. Oficio 0014 [000457] de enero 10 de 2020, Oficio 1028 de agosto 24 de 2020). Supone ello que si se hace un aporte en dinero y no se expresa la manifestación señalada, entonces, el aporte quedaría sometido al impuesto.

Pues bien, muy recientemente, el Consejo de Estado ha desarrollado este tema a través de la sentencia 24530 de marzo 24 del presente año concluyendo que los aportes en dinero no exigen la manifestación señalada, conclusión que sustenta en una interpretación fundada en el espíritu de la ley tras entender que los antecedentes que originaron la expedición de esta regla de neutralidad tributaria en los aportes tuvo como elemento de referencia el principio de transparencia patrimonial en el sentido de que el hecho de recibir acciones a cambio del aporte "no implica que el bien haya abandonado el patrimonio de su dueño original." Por tanto, "Si bien los anteriores requerimientos y las situaciones descritas por el legislador no aluden a aportes en efectivo, los mismos no escapan al espíritu de la norma, cuyo fin consiste en «promover la formalización y la creación de empresas», al eliminar la barrera creada por el impuesto sobre la renta a las contribuciones a las sociedades, aunque sin la exigencia del citado numeral 5."

La sentencia resuelve el problema y arroja luces sobre el tratamiento del asunto; sin embargo, creemos nosotros que la fundamentación legal es de otra naturaleza, diferente al espíritu de la ley. El aporte en dinero, según la ley, no constituye ingreso si se completan los requisitos señalados, y en ausencia de ellos el aporte será considerado como una enajenación sometida al impuesto, de acuerdo con las reglas generales de enajenación de activos. Esta regla está dirigida al enajenante (accionista que hace el aporte) y no al adquirente (sociedad



receptora del aporte) de manera que si el aporte es en dinero mal puede hablarse de una enajenación porque el dinero no es un activo que se pueda enajenar. El dinero libera pago, pero no es un activo con la vocación de enajenación de suerte que, por sustracción de materia, el requisito exigido por la norma no es de aplicación. Y de cara a la sociedad receptora del aporte, tampoco hay ingreso porque siguiendo el principio de conexión formal del artículo 21-1 del ET, la noción de ingreso no aplica cuando se trata de aportes sociales. Por más que el artículo 319 indique que el aporte no genera ingreso para la sociedad si se cumplen las condiciones indicadas, dicha regla es una de esas reglas legales inocuas porque jamás la legalización de un aporte a una sociedad genera ingreso para estas en virtud de que así lo tienen definido las reglas contables que deben ser aplicadas para suplir esta situación.

Al final, subsiste la discrepancia conceptual con el criterio expuesto por la DIAN en su doctrina, lo que envuelve una suerte de riesgo porque los funcionarios tributarios suelen alegar su inexcusable aplicación de doctrina, aun teniendo referentes de tipo judicial. El llamado es a que la DIAN recomponga su doctrina. ¿Aló?

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan su contenido.