

CONCEPTO 9244 DEL 16 DE ABRIL DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100015782 del 11/03/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Ganancia Ocasional
Fuentes formales	Concepto 049557 de 2002. Artículo 301 del Estatuto Tributario

Cordial saludo, Señor Fernández:

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 cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

1. ¿La expresión "capital aportado o invertido" contenida en el artículo 301 del Estatuto Tributario debe ser entendida conforme con la definición de "capital social" contenida en los artículos 98 y 122 del Código de Comercio en concordancia con los artículos 123 y 124 ibídem?
2. Sin perjuicio de la respuesta a la primera consulta y de que las acciones o participaciones en una sociedad debe ser declaradas por su costo fiscal por parte de los accionistas de las sociedades, según el artículo 272 del Estatuto Tributario; ¿la determinación de una ganancia ocasional que no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendo o participación, con ocasión de la liquidación de una sociedad que existe por dos o más años, se debe calcular en función al "capital aportado o invertido en una sociedad" de que trata los artículo (sic) 98 y 122

del Código de comercio, mas no en función del artículo 272 del Estatuto Tributario.

3. Considerando la respuesta a la segunda consulta y bajo el caso hipotético planteado en ella ¿la determinación de una ganancia ocasional originada con ocasión de la liquidación de una sociedad **que corresponda a rentas reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendos o participación** gravado con el impuesto sobre la renta según los artículo 48 y 49 del Estatuto Tributario, con ocasión de la liquidación de una sociedad que existe por dos o más años, se debe calcular en función (1) al capital aportado.

El artículo 301 del Estatuto Tributario establece la forma como determinar la ganancia ocasional en la liquidación de sociedades. Constituye ganancia ocasional el ingreso proveniente de la liquidación de sociedades de cualquier tipo que por lo ponemos hayan existido por dos años recibido por lo (sic) socios en exceso de los aportes de capital o de inversión, siempre y cuando la ganancia no corresponda a las rentas, reservas o utilidades comerciales que deban repartirse como dividendo o participación.

Por capital aportado o invertido, se debe entender como "los aportes efectuados al ente económico, en dinero, en industria o en especie, con el ánimo de proveer recursos para la actividad empresarial que, además, sirvan de garantía para los acreedores", de conformidad con el Concepto 049557 de 2002. Ahora bien, considerando que una vez liquidada la sociedad se realiza es un reembolso o restitución de los aportes efectuados o del capital social, este no genera un incremento patrimonial para los socios. Sin embargo, cuando el reembolso o restitución de los bienes superan el costo fiscal de lo inicialmente aportado, la diferencia constituirá una ganancia ocasional, siempre y cuando ese exceso no corresponda a rentas, reservas o utilidades comerciales repartibles como dividendos. El capital aportado deberá calcularse por su respectivo costo fiscal. Es importante recalcar que el costo fiscal del aporte o inversión corresponde al valor de adquisición de las acciones o valor de lo inicialmente aportado.

Por otro lado, para efectos de determinar el tratamiento aplicable a la liquidación si el exceso de capital corresponde a rentas, reservas o utilidades comerciales susceptibles de ser distribuidas como dividendo, este deberá ser tratado como ingreso gravable de conformidad con la normatividad aplicable a los dividendos y no como una ganancia ocasional.

4. Teniendo en cuenta que el Consejo de Estado, mediante el expediente No. 15352 de 2007, señaló que la liquidación de una sociedad no da lugar a la enajenación de acciones, sino a la cancelación de las mismas ¿si una sociedad con ocasión de su liquidación transfiere un inmueble en favor de un accionista, cuyo acto de transferencia se realiza por un valor igual o superior 26.800 UVT, no se causaría el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, por cuanto no sea realiza el hecho generador del tributo, este es, la enajenación de inmuebles en los términos del artículo 512-22 del Estatuto Tributario?

De acuerdo con el Consejo de Estado en su Sentencia con número de expediente 20436 de 2017, el concepto de enajenación, debe entenderse en su sentido natural y obvio, como la acción de "pasar o transmitir a alguien el dominio de algo o algún otro derecho sobre ello. Ahora bien, es cierto que la liquidación de una sociedad no implica la enajenación de acciones, por lo cual la restitución del capital aportado no constituye un ingreso gravable para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios. Sin embargo, para efectos del impuesto al consumo de bienes inmuebles, el hecho generador consagrado en el artículo 512-22 del estatuto tributario se refiere a la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles, presupuesto fáctico que se cumple en el caso concreto teniendo en cuenta que hay una transmisión patrimonial, al transferir el inmueble del patrimonio de la sociedad al patrimonio del socio, independientemente al acto que la origino.

En este sentido, si una sociedad con ocasión de su liquidación transfiere un inmueble en favor de un accionista, cuyo acto de transferencia se realiza por un valor igual o superior a 26.800 UVT y no constituye un predio rural destinado a actividades agropecuarias, se causará el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, por cuanto se realiza el hecho generador del impuesto.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Bogotá D.C.