

**CONCEPTO 11304 DE 12 DE FEBRERO DE 2014
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá

Señor
ANTONIO OROZCO ROJAS
Calle 118 No. 20-51 Ap 301
antoniooro@gmail.com
Bogotá

Ref.: Radicado 100007328 del 12/08/2013

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor Aportes a Sociedades Nacionales - Enajenación
Fuentes formales Estatuto Tributario artículo 319 Ley 1607 de 2012 artículo 98 Estatuto Tributario artículo 319 Ley 1607 de 2012 artículo 98 Código de Comercio artículos 100, 124, 126, 132 Ley 1258 de 2008 artículo 5 Concepto 056135 del 5 de septiembre de 2013

Cordial saludo señor Rojas:

De acuerdo con lo establecido por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, es función de este despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación en materia de impuestos nacionales, aduanera, comercio exterior y de control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En su petición pregunta:

¿Cuáles son las características que debe cumplir el documento que contiene el acto jurídico que deja constancia del aporte recibido de conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo 319 del EX?

Para resolver este interrogante, realizamos las siguientes precisiones:

El artículo 98 de la Ley 1607 de 2012 adicionó los artículos 319, 319-1 y 319-2 al Estatuto Tributario, por medio de los cuales se establece el tratamiento tributario aplicable a los aportes en especie a sociedades.

De manera particular, el tratamiento tributario de los aportes en especie a sociedades nacionales se encuentra regulado en el artículo 319 del Estatuto Tributario que señala:

"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 fijos 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 v 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.

(...)" (Subrayado fuera de texto).

Lo primero que aclaramos con relación al documento que contendrá el acto jurídico del aporte, es que hasta tanto el Gobierno Nacional no reglamente de manera particular dicho aspecto, es necesario remitirse a las normas de derecho comercial y civil que regulan los aportes a sociedades y la tradición de los bienes inmuebles. Esta conclusión que ya había sido expuesta a través del Concepto 056135 del 5 de septiembre de 2013, el cual se envía para su conocimiento por ser doctrina vigente sobre el tema.

Es importante señalar que de la redacción de la norma, no se establece una tarifa legal de pruebas a fin de soportar la operación y en consecuencia, la neutralidad del aporte a que se refiere el artículo 319 del Estatuto Tributario citado.

Por lo anterior este Despacho reitera que tanto en la creación de sociedades como en la decisión de aumento de capital, que implique aportar recursos por parte de los socios o accionistas y con ello la emisión de acciones, cuotas o partes de interés, deberá observarse, además de la norma anteriormente citada, las reglas aplicables contenidas en la legislación mercantil y civil.

De manera especial recuerde que cualquiera que sea su objeto, las sociedades comerciales y civiles están sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil, según lo dispone el inciso segundo del artículo 100 del Código de Comercio).

En ese sentido se destaca la regulación contenida en el Capítulo III del Código de Comercio sobre aportes en especie, el cual distingue dos momentos a saber: cuando el aporte se hace al momento de la constitución de la sociedad y cuando esto ocurre de manera posterior.

En el primer evento, en su artículo 126 preceptúa que estos deberán estimarse en un valor determinado, avaluados unánimemente por los interesados constituidos en junta preliminar y en algunos casos sujeto a aprobación por la Superintendencia de Sociedades en ciertos casos (artículo 132 ibídem y 85 de la Ley 222 de 1995) y su entrega deberá realizarse en el lugar, forma y época convenidos, y a falta de estipulación, la entrega de bienes muebles se hará en el domicilio social, tan pronto como la sociedad esté debidamente constituida (artículo 124 ibídem).

Cuando el aporte se hace de manera posterior a la constitución de la sociedad, señala el artículo 132 del Código de Comercio que su valor será fijado en asamblea o en junta de socios con el voto favorable del sesenta por ciento o más de las acciones, cuotas o partes de interés social, previa deducción de las que correspondan a los aportantes, quienes no podrán votar en dicho acto

En relación a las formalidades que pueda revestir el documento que contenga el acto jurídico del aporte y hecha la precisión que se deberán observar las reglas aplicables contenidas en la legislación mercantil y civil, por vía de ejemplo traemos el caso de un aporte en especie a una sociedad por acciones simplificada al momento de su constitución.

Recordemos que esta sociedad puede constituirse por escritura pública o por documento privado, en cualquiera de estos casos debe inscribirse en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio del lugar en que la sociedad establezca su domicilio principal. El parágrafo segundo del artículo 5 de la Ley 1258 de 2008, establece que cuando los activos aportados a la sociedad comprendan bienes cuya transferencia requiera de escritura pública, la constitución de la sociedad deberá hacerse de igual manera e inscribirse

también en los registros correspondientes.

Así las cosas, en este caso documento del acto jurídico del aporte sería la escritura pública, donde debe manifestarse expresamente que se sujeta a las disposiciones del artículo 319 del Estatuto Tributario.

Por último, no sobra recordar que la norma en comento no permite la extensión o reducción en la vida útil de los bienes aportados, ni a modificaciones del costo fiscal base de depreciación o amortización.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) LEONOR EUGENIA RUÍZ DE VILLALOBOS, Subdirectora de Gestión de Normativa y Doctrina.