



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 100208221-000013

DIAN No. Radicado 000S2019001169
Fecha 2019-01-16 11:43 41 AM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario ANGELA BIBIANA VALBUENA NIÑO
Folios 2 Anexos 0

COR-000S2019001169

S D

Ref: Radicado 100069455 del 19/10/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	CAPITALIZACIONES
Fuentes formales	Artículos 21-1, 283, 285 y 319 del Estatuto Tributario. Consulta No. 2015-937 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Cordial saludo Señora Valbuena,

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 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 atención a la consulta, en la que solicita:

Hechos:

Se creó una SAS en Colombia y sus accionistas son extranjeros; se han girado recursos para capital de trabajo a través del Mercado cambiario desde el exterior diligenciando los respectivos formularios por los giros para registrar la inversión. En este momento se ha capitalizado la empresa S.A.S., con el monto total de los recursos girados hasta la fecha y se tiene contemplado hacer otro giro por una suma considerable para la S.A.S. con el fin de adquirir equipos y ampliar sus instalaciones. Como aún no se ha decidido si continuar capitalizando se requiere evaluar las dos opciones a saber: anticipo para futura capitalización de acciones o prestamos en moneda extranjera.

Solicitud:

Por lo anterior y teniendo en cuenta que, a partir del 26 de julio de 2017, con las modificaciones de la normatividad cambiaria emitidas por el Banco de la República en su Circular Reglamentaria Externa DCIN 83, la figura de los anticipos para futuras capitalizaciones es ahora considera como una operación de endeudamiento y no de inversión extranjera se tienen las siguientes inquietudes:

1. Anticipo para futura capitalizaciones de acciones:

¿Cuáles son los requisitos y el tratamiento fiscal para la sociedad que reciben estos giros de divisas de sociedades extranjeras por concepto de anticipos para futuras capitalizaciones considera bajo la normatividad cambiaria como operación de endeudamiento?

En primer lugar, el Artículo 21-1 del Estatuto Tributario (E.T.), indica que " Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad, aplicaran los sistemas de reconocimiento y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia ; cuando la Ley tributaria remita expresamente a ellas y en los caso que no regule la materia ". Por consiguiente, este despacho considera que, en atención al sistema de conexión formal entre la contabilidad financiera y la tributación, el tratamiento fiscal de los anticipos para futuras capitalizaciones de acciones, por no estar regulado en el E.T., deberá ceñirse al tratamiento aplicable en los nuevos marcos técnicos normativos contables vigentes.

Así las cosas, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), a través de Consulta No. 2015-937 acudió al párrafo 22.7 de la NIIF para las PYMES para determinar el tratamiento contable de los anticipos recibidos por una entidad para futura capitalizaciones. De la cual concluyó que los anticipos recibidos para futuras capitalizaciones, se registran y presentan en el patrimonio como anticipos para futuras capitalizaciones, mientras no se hayan emitido los correspondientes instrumentos de patrimonio y si existe un compromiso irrevocable, es decir, si la entidad receptora de los anticipos, no tiene obligación de rembolsar dichos valores, en el evento de ser requerida su devolución. En caso contrario se contabilizarán y presentarán en los estados financieros como un pasivo.

En virtud de lo anterior, los anticipos para futuras capitalizaciones realizados por un no residente colombiano en una sociedad nacional, se deberá tratar para efectos fiscales como un aporte a una sociedad nacional. De conformidad con el artículo 319 del E.T., el aporte en dinero o especie a sociedades nacionales no genera ingresos para esta, ni el aporte será

considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre y cuando se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo citado. Sin embargo, si la entidad receptora del anticipo, tiene la obligación de reembolsar los valores recibidos como anticipo, se deberá darle el tratamiento de pasivo en moneda extranjera para efectos tributarios.

¿Se debe considerar que de acuerdo a la circular externa DCIN 83 al eliminarse el término de 12 meses para realizar la capitalización de los anticipos para futuras capitalizaciones, canalizados como operaciones de endeudamiento externo, queda indefinido el plazo para capitalizar?

De otra parte, frente a este interrogante, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales considera que no es competente para dar respuesta a esta pregunta. Por lo que, estamos dando traslado al Banco de la República, por ser ésta entidad la competente para resolver estos temas.

2. Crédito en moneda extranjera:

¿Cuáles son los requisitos y el tratamiento fiscal para la sociedad que recibe giros de divisas de sociedades extranjeras bajo el concepto de crédito en moneda extranjera con la finalidad de ser pagadas posteriormente con sus respectivos costos de financiación?

Sobre el particular el artículo 285 del Estatuto Tributario (E.T) establece lo siguiente sobre pasivos en moneda extranjera;

"El valor de los pasivos en moneda extranjera, se estiman en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado, menos los abonos o pagos medidos a la misma tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial."

Por otro lado, estos darán lugar a costos y deducciones en los cuales se incluyen los intereses, la diferencia en cambio y demás costos financieros que se causen dentro del respectivo año. Los requisitos para la aceptación de pasivos se encuentran consagrada en el artículo 283 del E.T., al estipulara que:

"Para efectos de este estatuto las deudas se entienden como un pasivo que corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos."

El valor de la deuda será su costo fiscal según lo dispuesto en las normas del Título I de este Libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes.

Para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente está obligado:

1. A conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término señalado en el artículo 632 .

2. Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solo podrán solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta.

En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el

lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad."

En atención a su solicitud, es importante mencionar que cuando dichos créditos se realizan entre partes relacionadas, el artículo 35 del E.T. consagra una presunción de derecho, en la cual las deudas por prestamos entre sociedades y socios generan intereses presuntos, al indicar;

"Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume de derecho que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, que otorguen las sociedades a sus socios o accionistas o estos a la sociedad, genera un rendimiento mínimo anual y proporcional al tiempo de posesión, equivalente a la tasa para DTF vigente a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al gravable.

La presunción a que se refiere este artículo, no limita la facultad de que dispone la Administración Tributaria para determinar los rendimientos reales cuando éstos fueren superiores ."

Adicionalmente, estas operaciones estarán sujetas al Régimen de Precios de transferencia por ser realizadas entre vinculados.

¿De considerarse posteriormente la capitalización del giro canalizado como crédito en moneda extranjera durante la vigencia del contrato, que implicaciones fiscales tendría?

De considerarse posteriormente la capitalización del crédito en moneda extranjera, se deberá entender dicho crédito como un aporte a una sociedad nacional. Por lo tanto, deberá ceñirse al criterio de neutralidad fiscal estipulado en el artículo 319 del E.T, siempre y cuando cumpla con las condiciones establecidas dicho artículo. Es importante recalcar que para el aportante el costo fiscal de las acciones recibidas es igual al del bien aportado y para el receptor el costo fiscal del bien recibido será el mismo que tenía en el aportante.

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 ícono 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
Cra. 8 No. 6C-38, Edificio San Agustín. Piso 4
Teléfono +57 1 6079999

Proyectó: Fabrizio de Mari