



El emprendimiento es de todos

Mirhacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-002259
Bogotá, D.C.
13 SET. 2018

DIAN No. Radicado 000S2019023288
Fecha 2019-09-16 04:38:08 PM
emite 00- SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
estimatorio CESAR AUGUSTO ARIZA OTÁLORA

Anexos 0



Ref: Radicado 100051844 del 16/07/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Impuesto Nacional al Consumo
Descriptores	Renta Bruta Retención en el Impuesto Sobre la Renta Impuesto Nacional al Consumo de Bienes Inmuebles
Fuentes formales	Artículo 90 del E.T. Artículo 512-22 del E.T. Artículo 401 del E.T. Artículo 398 del E.T. Decreto 1625 de 2016. Artículo 187 de la Ley 1607 Artículo 229 de la Ley 223 de 1995 Oficio No. 006954 del 28 de marzo de 2019 Concepto No. 015462 del 13 de junio de 2016

Estimado señor Ariza:

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.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100051844 del 22 de julio de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual solicita se aclare el tratamiento tributario aplicable de los artículos 90, 401 y 512-22 del Estatuto Tributario, adicionados o modificados por la Ley 1943 de 2018 en el caso de la cesión de la opción de compra en los contratos de leasing o arrendamiento financiero.

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

1. ¿Se requiere que, en la minuta de la transferencia a título de leasing con cesión, se indique el valor de la negociación entre el cedente locatario y cesionario (tercero)? Negociación que da origen a la instrucción del locatario – cedente para que el inmueble sea transferido al cesionario – adquiriente.

1.1. En el caso de análisis, es necesario precisar que el locatario ya ejerció la opción de compra sobre el bien objeto del leasing y, posteriormente, ordena que éste sea entregado a nombre de un tercero; es decir, enajena el bien objeto del leasing.

1.2. Por lo anterior, se deberá entender que la relación entre (locatario) y el cesionario (tercero), es de una enajenación de bien inmueble.

1.3. Por ende, considerando que la minuta de la transferencia a título de leasing con cesión implica la enajenación de un bien inmueble, consideramos necesario que la misma se ajuste a lo señalado en el artículo 90 del Estatuto Tributario (“E.T.”).

1.4. Dicha norma establece, entre otros, que:

“(…) En la escritura pública de enajenación o declaración de construcción las partes deberían declarar, bajo la gravedad de juramento, que el precio incluido en la escritura es real y no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente; en caso de que tales pactos existan, deberá informarse el precio convenido en ellos. En la misma escritura se debe declarar que no existen sumas que se hayan convenido o facturado por fuera de la misma o, de lo contrario, deberá manifestarse su valor. (...)” (subrayas fuera del texto).

1.5. Por lo anterior, consideramos que la minuta deberá incluir el valor real por el cual el bien objeto del leasing será enajenado a favor del cesionario.

1.6 Por lo anterior, se deberá entender que se realizan dos actos: 1) cuando se

ejerce la opción de compra y el valor que deberá ser incluido es el valor de la opción de compra según lo establecido en el artículo 1.2.1.17.5. del Decreto No. 1625 de 2016, Único en Materia Tributaria (en adelante "DUR"); 2) el valor de enajenación a favor de un tercero y el valor a ser incluido dependerá del acto mediante el cual se está enajenando el bien.

1.6. Es preciso recordar que el artículo 1.2.1.17.5. del DUR establece cual será el precio de enajenación en los casos que se ejerza la opción de compra.

2. ¿Se requiere que se aporte la promesa de compraventa o cualquier otro documento entre el cedente y cesionario para ser protocolizada en la escritura, acreditando el valor de la negociación?

2.1. Considerando que el artículo 90 del E.T. determina que se establezca dentro de la escritura pública de enajenación, bajo la gravedad de juramento, que el precio incluido en la escritura es real y **no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente**; en caso de que tales pactos existan, **deberá informarse el precio convenido en ellos.**

2.2. Por lo anterior, consideramos necesario que el valor pactado entre el cedente y cesionario sea incluido dentro de la escritura pública.

2.3. Lo anterior, podrá realizarse por medio de la protocolización de la promesa de compraventa o cualquier otro documento en la escritura pública de enajenación.

3. ¿Solo bastaría la manifestación del cedente y el cesionario del valor real de la negociación entre ellos, sin que se requiera protocolizar promesa de venta?

3.1. Por favor, revisar la respuesta al punto 2 de este documento.

4. ¿Determinación de la base para el cálculo de los derechos notariales, de beneficencia y registro?

4.1. Considerando que este despacho no se encuentra facultado para interpretar las normas relacionadas con los derechos notariales y de beneficencia, nos abstenemos de emitir una respuesta con relación a dichos temas.

4.2. Respecto a la base gravable del impuesto de registro, el artículo 187 de la Ley 1607 de 2012 que modificó el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, establece que:

"Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. Cuando se trate de inscripción de contratos de constitución de sociedades, de reformas estatutarias o actos que impliquen el incremento del capital social o del capital suscrito, la base gravable está constituida por el valor total del respectivo aporte, incluyendo el capital social o el capital suscrito y la prima en colocación de acciones o cuotas sociales.

(...)

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés."

- 4.3. En este sentido consideramos que la base gravable aplicable al impuesto de registro será el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico, es decir la escritura pública, siempre y cuando éste no sea inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso.
- 4.4. En caso que el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico sea igual al valor de la opción de compra, será posible utilizar dicho valor como base gravable del impuesto de registro, ya que el artículo 1.2.1.17.5. del DUR es aplicable para efectos tributarios y no exclusivamente para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.
5. **¿Si el cedente y cesionario manifiestan que la cesión de la opción de compra se dio a título gratuito, que no hubo dineros en dicha negociación, que implicaciones hay? Esto teniendo en cuenta la retención en la fuente establecida en el parágrafo del artículo 401 del Estatuto Tributario.**
 - 5.1. Consideramos necesario precisar que en la medida que el objeto de la cesión es el derecho de recibir el bien objeto del leasing, no consideramos que sea aplicable la retención en la fuente establecida en el artículo 401 del E.T., ya que este opera cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho.
 - 5.2. Sin embargo, deberán observarse los artículos referentes a ganancias ocasionales, ya que se establece que la donación constituye hecho generador de este impuesto para quien recibe la donación.
6. **¿Sobre qué base gravable se debe exigir al adquirente persona jurídica el recibo de pago formato 490 cuando se trate del ejercicio de la opción de compra en un contrato de leasing con cesión?**
 - 6.1. Consideramos necesario precisar que en la medida que el objeto de la cesión es el derecho de recibir el bien objeto del leasing, no consideramos que sea aplicable la retención en la fuente establecida en el artículo 401 del E.T., ya que este opera cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho.
 - 6.2. Teniendo en cuenta lo anterior, la retención en la fuente aplicable como

consecuencia de la cesión del derecho de recibir el bien inmueble será la aplicable a la cesión de derechos según lo establecido en las normas tributarias aplicables en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

7. ¿Qué pasa cuando el tradente – vendedor persona jurídica Banco, indica ser autorretenedor y por dicha razón manifiesta no estar obligado a realizar el pago de la retención en la fuente al momento de realizarse la transferencia?

7.1. Según lo establecido en el parágrafo del artículo 401 del E.T.: “la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta constituye un requisito previo para el otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles.” Así mismo, dicha norma establece que: “Para estos efectos, la persona jurídica o sociedad de hecho pagaría la retención en la fuente mediante recibo oficial de pago y, posteriormente, imputaría dicho pago a la declaración de retención en la fuente correspondiente, de tal forma que el notario o la sociedad administradora de la fiducia o fondo, según el caso, pueda verificar el pago como requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas.”

7.2. Por lo anterior, es preciso señalar que en caso que no se presente el comprobante de la retención en la fuente correspondiente ante el notario no se podrá verificar el pago como requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas, lo cual generaría que no sea posible realizar la transferencia del bien.

7.3. Adicionalmente, recomendamos revisar lo señalado por este despacho en el oficio No. 006954 del 28 de marzo de 2019 para efectos de mayor claridad sobre el tratamiento aplicable a la retención en la fuente establecida en el parágrafo del artículo 401 del E.T. en el caso que el vendedor sea un agente autorretenedor.

8. ¿Dicha retención debe pagarla el Banco – Tradente? o ¿quién debe pagarla es el locatario del banco quien es el mismo cedente de la opción de compra?

8.1. La retención en la fuente la debe asumir el locatario con los recursos que hacen parte del precio de la operación.

9. Si la persona jurídica Tradente – Vendedor, Banco, manifiesta ser autorretenedor, ¿debe acreditar tal calidad? y que requisitos debe tener este documento, quien lo expide, para poder realizar de manera correcta la revisión del mismo?

9.1. En el caso de los autorretenedores deberá acreditarse la calidad presentando una copia del acto administrativo que certifique tal calidad, el cual será emitido por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

10. ¿Cuándo NO hay cesión de la opción de compra y el inmueble es devuelto por

el Banco Persona jurídica directamente al locatario – Persona jurídica, se aplica la retención en la fuente? ¿Quién cancela la retención en la fuente? y ¿sobre qué base gravable?

- 10.1. Cuando no hay cesión del derecho de adquirir el bien objeto del leasing y el locatario ejerce la opción de compra, es aplicable la retención en la fuente establecida en el parágrafo del artículo 401 del E.T. en el caso que el comprador sea una persona jurídica.
 - 10.2. En el caso mencionado en el párrafo anterior, la base gravable de la retención en la fuente será la establecida en el artículo 1.2.1.17.5. del DUR, lo anterior en la medida que la enajenación del bien se da como consecuencia del ejercicio de la opción de compra.
 - 10.3. La retención deberá ser asumida por el adquirente locatario con los recursos correspondientes al valor de la opción de compra.
- 11. Cuando para el perfeccionamiento del leasing, el locatario suscribe otro negocio de leasing con entidad financiera y da la instrucción para que el inmueble sea transferido a la nueva entidad financiera (adquiriente) sobre qué valor se mencionará en la minuta, es el valor de la opción de compra y el valor que la nueva entidad le va a prestar al locatario?, es decir, que no exista una venta entre locatario y adquiriente sino que se deja el inmueble en titularidad de la nueva entidad financiera como garantía para el préstamo de dinero realizado?**
- 11.1. No es clara la pregunta, por lo cual le solicitamos aclarar la misma para poder otorgar una respuesta adecuada.
- 12. ¿Cuándo el Locatario cede su opción de compra a un tercero y éste al mismo tiempo realiza contrato de leasing con Banco, sobre qué base gravable se liquida la retención en la fuente?**
- 12.1. En la medida que en el caso de análisis se realizaría la venta o cesión del derecho para ejercer la opción de compra y no respecto al inmueble consideramos que la base gravable sobre la cual se deberá aplicar la retención en la fuente será el precio de enajenación acordado entre las partes en la venta o cesión del derecho para ejercer la opción de compra.
 - 12.2. Insistimos que, en este caso, como no hay una enajenación del bien inmueble, no es procedente aplicar la retención en la fuente establecida en el parágrafo del artículo 401 del E.T.
- 13. ¿En los contratos de leasing o arrendamiento financiero con cesión de la opción de compra se aplica el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles?**

- 13.1. Entendiendo que en el caso planteado se realiza la enajenación del bien inmueble objeto del leasing, es posible evidenciar que se configura el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles establecido en el artículo 512-22 del E.T., siempre y cuando el valor de la opción de compra supere las 26.800 UVT. Por lo tanto, consideramos que si habría lugar al impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles.
- 13.2. Para efectos de mayor claridad recomendamos revisar el concepto No. 015462 del 13 de junio de 2016.
14. **¿En los contratos de leasing en que no hay cesión de la opción de compra y ésta es ejercida por el locatario, sobre qué base se calcula el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles?**
- 14.1. Respecto al tema de la referencia, es necesario precisar que el artículo 1.2.1.17.5. del Decreto 1625 de 2016 establece que:
- "Artículo 1.2.1.17.5. Valor de la enajenación de los bienes en los contratos de arrendamiento financiero. En el caso de enajenación de bienes objeto de un contrato de arrendamiento financiero, se tendrá como valor comercial de enajenación para efectos tributarios, el valor de la opción de compra.*
- Cuando se trate de bienes raíces, se aceptará para efectos fiscales, que el precio de venta sea inferior al costo o al avalúo catastral vigente en la fecha de enajenación, siempre que el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación, supere el costo o el avalúo catastral vigente, según el caso, en la fecha de enajenación.*
- Cuando el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación fuere inferior al costo o al avalúo catastral vigente, para efectos fiscales se deberá agregar, al precio de venta, el valor que resulte de restar del costo o avalúo catastral vigente, según corresponda, el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamientos causados con anterioridad a la enajenación."*
- 14.2. Por lo anterior, es posible evidenciar que el valor de la enajenación del bien inmueble en los contratos de arrendamiento financiero podrá ser igual al valor de la opción de compra para efectos tributarios.
- 14.3. En esta medida, consideramos que, para efectos del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, la base gravable en la enajenación que se realiza entre el arrendador y el locatario en el momento del ejercicio de la opción de compra, será el valor de la opción de compra.
- 14.4. Sumado a lo anterior, es preciso señalar que el artículo 512-22 del E.T. establece que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles únicamente tendrá lugar cuando la enajenación involucre bienes inmuebles que superen las 26.800 UVT.
- 14.5. En consecuencia, es preciso señalar que únicamente habrá lugar al impuesto

nacional al consumo de bienes inmuebles en los contratos de arrendamiento financiero o leasing en el momento del ejercicio de la opción de compra cuando la misma supere las 26.800 UVT.

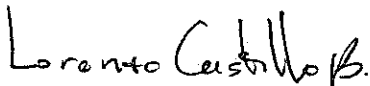
15. ¿Qué porcentaje de retención en la fuente se debe calcular en los contratos de leasing o arrendamiento financiero con o sin cesión de la opción de compra, el 2,5% o 1%?

15.1. La tarifa de retención en la fuente aplicable a la mencionada en el párrafo del artículo 401 del E.T. es la del 2.5% por "*otros ingresos tributarios*" según lo señalado en el artículo 1.2.4.9.1. del DUR.

15.2. La tarifa de retención en la fuente aplicable a la mencionada en el artículo 398 del E.T. será la del 1%.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, 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: <https://www.dian.gov.co> siguiendo íconos "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Pablo Robledo