

DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Concepto No 1299 [906176]

19-10-2020

Subcapitalización - Alcance de las normas que la regulan.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-1299

Bogotá, D.C.

Tema Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptor Subcapitalización

Fuentes formales Artículo 118-1 del Estatuto Tributario

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita se precise el alcance de las normas que actualmente rigen para la emisión de la certificación de subcapitalización por de que trata el parágrafo 1º del artículo 118-1 del Estatuto Tributario, aclarando las inquietudes que se enuncian y responden a continuación:

1. Teniendo en cuenta que el Decreto 761 de 2020 no consagra un régimen de transición para aquellas certificaciones que deban emitirse en el transcurso del año 2020 por el período gravable 2019, se pregunta:

¿Deben emitirse las certificaciones de 2019 bajo las reglas fijadas en la Ley 1943 de 2018 y el Decreto 1146 de 2019, a pesar de haber sido declarada inexecutable la primera y haber sufrido decaimiento el segundo? O, por el contrario, ¿las certificaciones expedidas por el año gravable 2019 deben ser emitidas bajo el amparo de la Ley 2010 de 2019 y el Decreto 761 de 2020? ¿Qué sucede con las certificaciones que ya se emitieron?

Al respecto, este Despacho mediante Oficio No. 001986 del 31 de enero de 2020 indicó:

*"En primer lugar, es importante mencionar que la Sentencia C-481 de 2019 declaró la inexecutable de la Ley 1943 de 2018. No obstante, en la parte resolutoria de dicha sentencia, la Corte Constitucional dispuso que los efectos del fallo se surten a partir del 1 de enero de 2020 y no afecta las situaciones jurídicas consolidadas. **En este orden de ideas, las modificaciones incorporadas al artículo 118-1 del Estatuto Tributario, por parte del artículo 55 de la Ley 1943 de 2018, y el Decreto 1146 de 2019 se encuentran vigentes para el año gravable 2019.***

*Así las cosas, **respecto al año gravable 2019** y en relación con la certificación de que trata el parágrafo 1 del artículo 118-1 del Estatuto Tributario, **el Decreto 1146 de 2019 establece, en su artículo 1.2.1.18.64, los requisitos y condiciones que debe cumplir la certificación de la entidad acreedora** para efectos de la deducción de los intereses por parte del contribuyente del impuesto sobre la renta. Ahora bien, nótese que la certificación no debe ser presentada por parte del contribuyente ante la entidad financiera. Por el contrario, dicha certificación debe estar disponible cuando la Administración Tributaria lo solicite." (Negrilla fuera de texto)*

2. ¿Cómo determina el acreedor, para efectos de expedir la certificación a la que lo obliga la ley, la condición de vinculado económico de un deudor?

Entendemos que esta pregunta se consulta con base en las modificaciones incorporadas por el artículo 63 de la Ley 2010 de 2019.

Así las cosas, el artículo 1.2.1.18.61 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el Decreto 761 de 2020, establece:

"Artículo 1.2.1.18.61. Criterios para determinar la vinculación económica y determinación del patrimonio líquido para efectos de la aplicación del artículo 118-1 del Estatuto Tributario. Los criterios para determinar la vinculación económica serán los establecidos en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

El patrimonio líquido se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 282 del Estatuto Tributario."

3. En caso de que la DIAN estime que la norma aplicable para las certificaciones correspondientes al año gravable 2019 es el Decreto 1146 del mismo año, se pide aclarar si cuando el deudor solicita la certificación correspondiente a este período gravable debe expedirse para aquellas operaciones de crédito en las que se haya otorgado una garantía, o, por el contrario, solo cuando de la garantía se derive que el acreedor real es el vinculado económico, o que la vinculada actúa sustancialmente como acreedora, conforme a lo establecido en el párrafo 1 del Artículo 118-1 del E.T.

El Decreto 1146 de 2019 establece las definiciones para efectos de la aplicación del artículo 118-1 del Estatuto Tributario aplicables por el año gravable 2019. Así, define:

(i) "aval" como "una garantía mediante la cual un vinculado económico respalda una operación de endeudamiento tomada por su vinculado con un tercero independiente."

(ii) "Cualquier otra operación en la que sustancialmente dichas vinculadas actúen como acreedoras" como "cualquier otro tipo de garantía o respaldo financiero, independientemente de su denominación, que otorgue un vinculado económico al deudor para que este último cumpla con sus obligaciones financieras contraídas con un tercero."

Así las cosas, y sin ninguna otra consideración, se debe atender a las anteriores definiciones para efectos de realizar las manifestaciones que

debe contener, por el año gravable 2019, la certificación. Lo anterior sin perjuicio de los demás requisitos y condiciones de que trata el artículo 1.2.1.18.64 del Decreto 1625 de 2016, de conformidad con el Decreto 1146 de 2019.

4. Uno de los datos que debe contener la certificación es el "monto del crédito", por lo que se pregunta:

a. ¿A qué fecha corresponde el monto que se debe informar?

b. ¿Cuál es el monto del crédito que se debe certificar? ¿El monto inicial del crédito desembolsado?

c. ¿Qué se debe certificar cuando el crédito es reestructurado?

d. En los créditos rotativos las utilizaciones están compuestas por las que se hicieron en años anteriores y fueron canceladas, las que se otorgaron en el año anterior y forman parte del saldo inicial del crédito y las que se otorgan en el mismo año objeto de certificación. En un ejemplo en el cual una sociedad tiene un crédito con un cupo que lleva 3 años, ¿se informa el monto acumulado de utilizaciones durante la vida del crédito rotativo? ¿o se informa el monto de las utilizaciones que formen parte del saldo inicial del año gravable más el monto de las utilizaciones efectuadas por el deudor en el mismo año?

e. ¿Cómo se deben certificar las tarjetas de crédito y los sobregiros?

Al certificar el "plazo del crédito" y la "tasa de interés", se pregunta: a. ¿Qué plazo y tasa de interés se deben certificar? ¿Los otorgados al inicio del crédito? b. Teniendo en cuenta que los créditos rotativos pueden tener un plazo y una tasa variable, que incluso puede diferir por cada utilización, ¿qué plazo y tasa de interés se debe informar?

Entendemos que estas preguntas se consultan con base en las modificaciones incorporadas por el artículo 63 de la Ley 2010 de 2019. Respecto a estas inquietudes, la Dirección de Gestión Jurídica se pronunció mediante Oficio No. 0491 del 31 de julio de 2020, el cual anexamos para su conocimiento.

5. Teniendo en cuenta que el arrendamiento financiero es definido para efectos fiscales por el artículo 127-1 del E.T. como un contrato que tiene por objeto la adquisición financiada de un activo y el arrendatario debe pagar el canon de arrendamiento que contiene un componente financiero, ¿las operaciones de arrendamiento financiero son objeto de certificación de acuerdo con el parágrafo del artículo 118-1 del E.T.?

Teniendo en cuenta la naturaleza de los arrendamientos/leasings financieros prevista en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario y que dicha disposición normativa exige que el arrendatario reconozca un pasivo, así como la naturaleza de gasto deducible con **las limitaciones para la deducción de intereses** del canon en la parte correspondiente a intereses o costos financieros, este Despacho concluye que el arrendamiento/leasing financiero se encuentran sometidos a las disposiciones del artículo 118-1 del Estatuto Tributario, incluyendo su parágrafo.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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"-"Doctrina"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN