

100208192-978

Bogotá, D.C., 14 de septiembre de 2023

Temas: Impuesto sobre la renta y complementarios
Procedimiento Tributario

Descriptor: Ingreso por enajenación de acciones.
Información exógena.

Fuentes formales: Estatuto Tributario Artículos 26, 36-1, 90, 153, 300, 596; Resolución 000124 de 2021, artículos 17 y 19.

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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.

PROBLEMA JURÍDICO 1.

¿La persona natural que obtiene ingresos por la enajenación de acciones debe declarar la totalidad de los ingresos generados o solamente la ganancia neta sobre la inversión inicial?
¿Si el ejercicio genera pérdida como debe declarar?

TESIS JURÍDICA 1.

Para efectos del impuesto de renta y tratándose de la enajenación de acciones, de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario debe declararse la totalidad de los ingresos, sean ordinarios o extraordinarios. Por disposición expresa del artículo 153 del Estatuto Tributario la pérdida en la enajenación de acciones no es deducible.

FUNDAMENTACIÓN.

Las acciones poseídas por el contribuyente a 31 de diciembre del respectivo año gravable forman parte del patrimonio bruto, por tanto deben ser declaradas. Para ello debe atenderse lo dispuesto, entre otros, en los artículos 261, 272, 280, 70, 74-1 del Estatuto Tributario y demás normas pertinentes.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario:

ARTICULO 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA. La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley. (subrayado fuera de texto)

En consecuencia, el ingreso que se obtenga en razón a la enajenación de acciones, ordinario o extraordinario, que sea susceptible de producir un incremento neto del patrimonio al momento de su percepción y que no se encuentre expresamente exceptuado está gravado, previa la depuración indicada en la norma que se cita.

En oficio No. 033661 del 20 de noviembre de 2018, previa cita del artículo 26 del Estatuto Tributario se indica:

(...)

Una vez nace la obligación, el sujeto pasivo de la obligación, esto es sobre quien recae el impuesto, debe poner en conocimiento la obligación tributaria surgida de los hechos gravados al Estado (sujeto activo), mediante la declaración privada de ese impuesto. El artículo 596 del Estatuto Tributario, indican (sic) los elementos de la declaración privada, es decir hecha por el contribuyente, de la forma de declarar el impuesto de renta.

ARTICULO 596. CONTENIDO DE LA DECLARACIÓN DE RENTA. La declaración del impuesto sobre la renta y complementarios deberá presentarse en el formulario que para tal efecto señale la Dirección General de Impuestos Nacionales. Esta declaración deberá contener:

1. El formulario que para el efecto señale la Dirección General de Impuestos Nacionales debidamente diligenciado.
2. La información necesaria para la identificación y ubicación del contribuyente.
3. La discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables del impuesto sobre la renta y complementarios.
4. La liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios, incluidos el anticipo y las sanciones, cuando fuere del caso.

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

De acuerdo con lo anterior, la totalidad de los ingresos generados por la enajenación de acciones, ordinarios y extraordinarios deben incluirse en la declaración tributaria, ésta permite disminuir aquellos expresamente exceptuados, teniendo en cuenta los costos y gastos atribuibles a los ingresos gravados, lo que permite una vez efectuada la depuración obtener la utilidad correspondiente. Estos factores se informan en las distintas secciones del formulario contentivo de la declaración tributaria, según corresponda.

En la enajenación de acciones, es necesario considerar, entre otros aspectos, si califican como activos fijos, caso en el cual puede generar una renta o una ganancia ocasional, según el tiempo de posesión sea inferior a dos años o superior a este término respectivamente. (cfr. Artículo 300 del Estatuto Tributario)

De otra parte, para determinar la renta bruta en la venta de acciones debe atenderse las reglas del artículo 90 del Estatuto Tributario, según el cual:

La renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados. (...)

Esta misma norma señala las particularidades y límites para tener en cuenta, según se trate de acciones que cotizan o no cotizan en bolsa.

Adicionalmente, frente a la enajenación de acciones que cotizan en bolsa, es pertinente considerar lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 36-1 del Estatuto Tributario, que dispone: *“No constituyen renta ni ganancia ocasional las utilidades provenientes de la enajenación de acciones inscritas en una Bolsa de Valores Colombiana, de las cuales sea titular un mismo beneficiario real, cuando dicha enajenación no supere el tres por ciento (3%) de las acciones en circulación de la respectiva sociedad, durante un mismo año gravable.”*

Lo anterior de acuerdo con la modificación introducida por la Ley 2277 de 2022. Con anterioridad a esta Ley, la utilidad obtenida no constitutiva de renta o ganancia ocasional tenía lugar si la misma no superaba el 10% de las acciones en circulación de la respectiva sociedad, durante un mismo año gravable. Sin perjuicio de la modificación en comentario, este Despacho considera aplicable la interpretación contenida en el Oficio No. 021365 del 2 de abril de 2014 en su análisis sobre los presupuestos para que la utilidad no sea gravada, copia de esta doctrina se adjunta para su conocimiento y fines pertinentes.

Finalmente debe tenerse presente que la pérdida proveniente de la enajenación de acciones o cuotas de interés social no es deducible (cfr. Art. 153 del estatuto Tributario).

PROBLEMA JURÍDICO 2.

¿Para efectos de la información exógena, la persona natural que compra y vende acciones a través de intermediarios, debe reportar la totalidad del ingreso?

TESIS JURÍDICA 2.

Para efectos de la información exógena, la persona natural que compra y vende acciones a través de intermediarios, debe reportar la totalidad del ingreso, sin perjuicio de informar los costos correspondientes en el formato respectivo.

FUNDAMENTACIÓN.

Tratándose de personas naturales y la obligación de informar, en primer lugar, es necesario establecer si se cumplen las condiciones para tener la calidad de informante.

El artículo 1 de la resolución correspondiente, en este caso, de la Resolución 000124 del 28 de octubre de 2021 (modificada y adicionada por la Resolución 000052 del 30 de marzo de 2023) fija los sujetos y criterios que, de cumplirse, implican la obligación de informar a la DIAN. De tal manera que, si una persona natural cumple las condiciones para informar, deberá reportar, entre otra, la información correspondiente a ingresos.

Precisamente, el Título V de la Resolución 000124, se refiere a la *“Información que debe ser reportada anualmente por las personas naturales y sus asimiladas, personas jurídicas y sus asimiladas, entes públicos y demás entidades.”* El Capítulo 4 de este título comprende los *“Ingresos recibidos en el año”*, cuyo artículo 19 dispone:

Artículo 19 Información de ingresos recibidos en el año. Las personas naturales y sus asimiladas, las personas jurídicas y sus asimiladas y, demás entidades públicas y privadas enunciadas en los literales d), e) y g) del artículo 1 de la presente Resolución, de acuerdo con lo establecido en el literal f) del artículo 631 del Estatuto Tributario, deberán suministrar apellidos y nombres o razón social, identificación y país de residencia o domicilio de cada una de las personas o entidades, nacionales o extranjeras, de quienes se devengaron ingresos, indicando el valor total de los ingresos devengados y el valor de las devoluciones, rebajas y descuentos.

(...)

Parágrafo 3. En la información de los ingresos recibidos a través de consorcios o uniones temporales, de contratos de mandato o administración delegada, de contratos de exploración y explotación de hidrocarburos, gases y minerales, de contratos de joint venture, de contratos de cuentas en participación (partícipe oculto), de convenios de cooperación con entidades públicas, de contratos de fiducia o a través de terceros como beneficiario del pago, se debe reportar la identificación, nombres y apellidos, razón social y país de los terceros que administraron el contrato.

Parágrafo 4. Los ingresos reportados por los conceptos de consorcios o uniones temporales, de contratos de mandato o administración delegada, de contratos de exploración y explotación de hidrocarburos, gases y minerales, de contratos de joint venture, de contratos de cuentas en participación (partícipe oculto), de convenios de cooperación con entidades públicas, de contratos de fiducia o a través de terceros como beneficiario del pago, aquellos relacionados con programas de fidelización e ingresos por recuperaciones de costos y deducciones no se deben incluir en ningún otro concepto. (subrayado y resaltado fuera de texto)

A partir de lo anterior es dable interpretar que por la venta de acciones el beneficiario del ingreso debe reportar el valor total del ingreso, así lo señala en forma expresa el inciso primero del artículo 19 en cita.

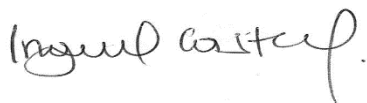
Los distintos conceptos que contempla este artículo indican la información que debe entregarse en el formato 1007, lo que exige considerar el respectivo concepto, su descripción, así como los párrafos en cita, según se trate de “*Ingresos brutos de actividades ordinarias*”, “*otros ingresos*”, “*ingresos a través de mandato o administración delegada*”, “*Ingresos a través de terceros (beneficiario)*”.

Si los ingresos por la enajenación de acciones se obtienen a través de intermediarios debe estarse a lo dispuesto en los párrafos 3 y 4 en cita.

De otra parte, el beneficiario del ingreso reportará, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo 2 del mismo Título V, los pagos efectuados, entre los que se encuentran los realizados a título de “Honorarios”, “Comisiones” o “Servicios”, lo cual pondrá en evidencia el pago efectuado al intermediario o comisionista, si fuera el caso. Así mismo, este formato permite informar los pagos correspondientes por compras de activos fijos o movibles, en armonía con el artículo 60 del Estatuto Tributario.

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,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora
Revisó: Julián David López Avella.