



100208192-1444

Bogotá, D.C., 23 de noviembre de 2022.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor: Realización del ingreso
Fuentes formales: Artículos 29, 79, 108-4 y 771-5 del Estatuto Tributario.

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.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta:

“Quisiera saber si el artículo 108-4 del estatuto tributario, sobre el tratamiento tributario de los pagos basados en acciones, además de ser aplicable a trabajadores, es aplicable a contratistas o prestadores de servicio o proveedores.”

“En caso de no ser aplicable el artículo 108-4 para los contratistas, se me indique el tratamiento fiscal aplicable para los contratistas bajo una figura de pago por acciones (...)” (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 108-4 del Estatuto Tributario establece:

“ARTÍCULO 108-4. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS PAGOS BASADOS EN ACCIONES. <Artículo adicionado por el artículo 64 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo



texto es el siguiente:> Los pagos basados en acciones o cuotas de participación social son aquellos en virtud de los cuales el trabajador: (1) adquiere el derecho de ejercer una opción para la adquisición de acciones o cuotas de participación social en la sociedad que actúa como su empleadora o una vinculada o (2) recibe como parte de su remuneración acciones o cuotas de interés social de la sociedad que actúa como su empleadora o una vinculada. (...)" (subrayado fuera de texto)

Al respecto, en el Oficio 002748 del 5 de febrero de 2019, esta Subdirección indicó:

"(...) el tratamiento tributario aplicable a los pagos basados en acciones previsto en el artículo 108-4 antes citado, tiene como supuestos una relación laboral que se está ejecutando. En ese sentido se tiene que esta norma fue adicionada por la Ley 1819 de 2016 y según sus antecedentes (proyecto de ley, Gaceta del Congreso 894 de 2016) tuvo por objeto definir una situación que carecía de regulación expresa y que parte del supuesto que cuando se ejerce la opción de compra (primera modalidad que corresponde al caso planteado) hay una relación laboral." (subrayado fuera de texto)

Por ende, es de reiterar que, para aplicar el tratamiento tributario previsto en el artículo 108-4 del Estatuto Tributario, se exige -desde la misma Ley- la existencia de una relación laboral vigente, razón por la cual no es posible extenderlo a otro tipo de relaciones contractuales.

No obstante, cuando se efectúan pagos en acciones bajo otros supuestos diferentes al contemplado en el citado artículo 108-4, como modo de extinguir una obligación, se considera que se está ante la figura de un pago en especie, resultando aplicables los artículos 29 y 79 del Estatuto Tributario, los cuales establecen:

"ARTICULO 29. VALOR DE LOS INGRESOS EN ESPECIE. El valor de los pagos o abonos en especie que sean constitutivos de ingresos, se determina por el valor comercial de las especies en el momento de la entrega.

Si en pago de obligaciones pactadas en dinero se dieren especies, el valor de éstas se determina, salvo prueba en contrario, por el precio fijado en el contrato." (subrayado fuera de texto)

"ARTICULO 79. DETERMINACIÓN DEL VALOR DE LOS PAGOS EN ESPECIE QUE CONSTITUYEN COSTO. El valor de los pagos o abonos en especie que sean constitutivos de costos, se determinará conforme a lo señalado para los ingresos en el artículo 29." (subrayado fuera de texto)

Para mayor ilustración se acompaña copia del Oficio 903175 - interno 495 del 22 de abril de 2022.

Por último, no sobra advertir que habrá de considerarse lo previsto en el artículo 771-5 del Estatuto Tributario, el cual reza:



“ARTÍCULO 771-5. MEDIOS DE PAGO PARA EFECTOS DE LA ACEPTACIÓN DE COSTOS, DEDUCCIONES, PASIVOS E IMPUESTOS DESCONTABLES. <Artículo modificado por el artículo 52 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de su reconocimiento fiscal como costos, deducciones, pasivos o impuestos descontables, los pagos que efectúen los contribuyentes o responsables deberán realizarse mediante alguno de los siguientes medios de pago: Depósitos en cuentas bancarias, giros o transferencias bancarias, cheques girados al primer beneficiario, tarjetas de crédito, tarjetas débito u otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago en la forma y condiciones que autorice el Gobierno nacional.

Lo dispuesto en el presente artículo no impide el reconocimiento fiscal de los pagos en especie ni la utilización de los demás modos de extinción de las obligaciones distintos al pago, previstos en el artículo 1625 del Código Civil y demás normas concordantes.

(...)” (subrayado fuera de texto)

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,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Bogotá, D.C.

Anexo copia del Oficio 903175 - interno 495 del 22 de abril de 2022

Proyectó: Luz Ángela Guerrero Salcedo