

Relatoría
Ver oficio 685



El emprendimiento es de todos

Minhacienda

Dirección de Gestión Jurídica

100202208-0782

Bogotá, D.C. 22 JUL 2019

DIAN No. Radicado 000S2019018910
 Remitente Sede Fecha 2019-07-23 09:49:55 AM
 Dependencia NIVEL CENTRAL
 Destinatario Depen DIR GES JURIDICA
 JOSE MANUEL GOMEZ SARMIENTO
 Folios 3 Anexos 0
 CCR-000S2019018910

D.C.

Ref: Radicado 016553 del 17/05/2019

Tema	Impuesto a las ventas Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	EXCLUSION DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Arrendamiento Financiero
Fuentes formales	Artículo 127-1 del E.T. Artículo 476 del E.T.

Estimado señor José Manuel Gómez:

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 No. 016553 del 17 de mayo de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita reconsiderar lo establecido en el Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, donde se aclaró, según lo expuesto por el consultante, que: *“el contrato de leasing se encuentra expresamente excluido del IVA y, en consecuencia, los cánones pagados en virtud del contrato de leasing financiero no causan el impuesto sobre las ventas, ni aún en la porción que se abona a capital”*.

En atención a la consulta, se procederán a analizar los argumentos que le permiten a este despacho concluir la procedencia de la solicitud de reconsideración parcial del Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, al igual que la reconsideración parcial de oficio del Oficio No. 001155 del 09 de mayo de 2019:

1. Según lo expuesto por el consultante, uno de los argumentos para reconsiderar lo expuesto en el Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, consiste, en términos generales, en que:

“(…) El numeral 16º del artículo 476 del Estatuto Tributario (en adelante “E.T.”), modificado por el artículo 10 de la Ley 1943 de 2018, excluye de forma expresa del IVA el contrato de leasing. Así, el precitado artículo dispone lo siguiente:

ART. 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y bienes relacionados:

(…) 16. Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447, y el arrendamiento financiero (leasing). (Subraya y negrilla fuera del texto)

A la luz de la disposición anterior, resulta claro que los pagos que se realizan en virtud del contrato de arrendamiento financiero se encuentran excluidos del IVA, de modo que la totalidad de los cánones a pagar, sean imputables a capital o intereses, no causan el impuesto. Ello es así, porque, a diferencia de lo que concluyó la DIAN en su Concepto, el citado numeral 16 es claro – y no se puede desatender su tener literal – puesto que prescribe que la exclusión aplica, en primer lugar, para el caso de los intereses y rendimientos financieros de operaciones de crédito, y, en segundo lugar, al arrendamiento financiero, refiriéndose a él en general.

En consecuencia, el legislador no realizó distinción alguna entre intereses o capital, sino que utilizó la mención general al “arrendamiento financiero (leasing)”; si el legislador hubiera querido que la exclusión sólo aplicara a los rendimientos financieros o intereses del leasing, habría utilizado en lugar del texto citado una fórmula como la siguiente: “16. (...), y los

intereses y rendimientos financieros por operaciones de arrendamiento financiero" o "16. (...), y los de arrendamiento financiero (leasing)."

2. Según lo expuesto en el Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, se estableció que:

"2. Tratamiento del IVA en el contrato de leasing:

2.1. Según lo mencionado en el punto anterior, es posible resaltar que los cánones de arrendamiento pagados por el arrendatario están compuestos de: (i) la porción correspondiente al pago del capital y (ii) la porción correspondiente a los intereses. (...)

2.4. En esta medida, consideramos que la porción del canon correspondiente al pago del capital deberá estar gravada con el IVA, toda vez que cumple con el hecho generador del IVA en los términos del literal a) del artículo 420 del E.T. Sin embargo, es necesario revisar las características del bien objeto del leasing para efectos de determinar si este se encuentra excluido o tiene una tarifa beneficiosa. (...)

2.6. Por otro lado, respecto a la porción del canon correspondiente a los intereses, consideramos que se encuentra expresamente excluido del IVA en los términos del numeral 3 del artículo 476 del E.T. (...). "

3. Adicionalmente, este despacho en el Oficio No. 001155 del 09 de mayo de 2019 estableció que:

"1.3. Por otro lado, es necesario resaltar que la exclusión del IVA en el arrendamiento financiero es aplicable sobre la parte del canon correspondiente a los intereses o costo financiero y no sobre lo correspondiente al abono de capital, siempre y cuando el bien objeto del leasing sea un bien gravado con IVA en los términos del literal a) del artículo 420 del E.T.

1.4. Lo anterior, teniendo en cuenta que el numeral 16 del artículo 476 del E.T. establece que la exclusión aplica sobre:

"Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447, y el arrendamiento financiero (leasing)."

1.5. En esta medida, consideramos que el tratamiento de la exclusión de IVA recae sobre los intereses y rendimientos financieros por: i) operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447 del E.T. y ii) el arrendamiento financiero

(leasing).

1.6. *En conclusión, consideramos que la exclusión de IVA establecida en el numeral 16 del artículo 476 del E.T. aplica, en el caso del arrendamiento financiero (leasing) sobre la parte del canon correspondiente a intereses y no sobre la del abono a capital."*

4. Respecto a lo anterior, este despacho encuentra acertada la posición propuesta por el consultante, ya que la exclusión del IVA establecida en el numeral 16 del artículo 476 del E.T., recae sobre: i) los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447 del E.T. y ii) el arrendamiento financiero (leasing).
5. Lo anterior, considerando que si la exclusión del IVA establecida en el numeral 13 del artículo 476 del E.T. aplicara exclusivamente para la porción del canon correspondiente a los intereses, tal como se señaló en el Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, la norma no incluirá no relacionado con "y el arrendamiento financiero (leasing)", ya que esto estaría cubierto con el texto inicial del numeral 13 del artículo 476 del E.T., donde establece que serán excluidos del IVA: "Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447".
6. De acuerdo con esta postura, consideramos que el artículo 476 del E.T. establece de forma expresa la exclusión del IVA en el arrendamiento financiero o leasing, es decir sobre la totalidad del valor del canon de arrendamiento financiero o leasing sin establecer un tratamiento diferenciado entre las partes del mismo relacionadas con lo correspondiente a capital y a intereses.
7. Adicionalmente, consideramos necesario tener en cuenta que el arrendamiento financiero o leasing debe ser entendido como una única operación por medio de la cual se genera la adquisición de un activo por el arrendatario de forma financiada por el arrendador. En este sentido, es posible entender que en el arrendamiento financiero o leasing el IVA deberá, al igual que en una compraventa, generarse una sola vez.
8. Por todo lo anterior, concluimos que los argumentos expuestos por el consultante para la reconsideración del Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019 son procedentes. Sin embargo, es necesario precisar que se entiende reconsiderado lo establecido en el punto 2 del Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019. Adicionalmente, este despacho de manera oficiosa reconsidera parcialmente el Oficio No. 001155 del 09 de mayo de 2019, respecto a lo relacionado con el tratamiento de la exclusión del IVA en el arrendamiento financiero o leasing.
9. Sumado a lo anterior, consideramos relevante mencionar el tratamiento aplicable al arrendatario respecto al IVA pagado por el arrendador en la adquisición del bien objeto del arrendamiento financiero o leasing en los términos de los incisos ii y iii del

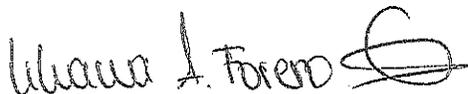
literal b) del numeral 2 del artículo 127-1 del E.T. Dichas normas establecen que:

“ii. El valor registrado en el activo por el arrendatario, salvo la parte que corresponda al impuesto a las ventas que vaya a ser descontado o deducido, tendrá la naturaleza de activo el cual podrá ser amortizado o depreciado en los términos previstos en este estatuto como si el bien arrendado fuera de su propiedad.

iii. El IVA pagado en la operación solo será descontable o deducible según el tipo de bien objeto del contrato por parte del arrendatario, según las reglas previstas en este estatuto.”

En los anteriores términos se acepta la solicitud de reconsideración parcial del Concepto No. 002784 del 5 de febrero de 2019, al igual que se dicta la reconsideración parcial de oficio del Oficio No. 001155 del 09 de mayo de 2019, 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,



LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

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