

TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

NOTICIAS TRIBUTAR-IAS

Noviembre 22 de 2004

FLASH 157

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

DIAN RATIFICA POSTURA: LEASING OPERATIVO NO GENERA BEBENEFICIO DEL 30%

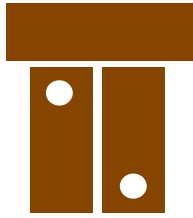
Mediante el concepto 55704 de agosto 25 de 2004, comentado en nuestros FLASH 147 y 148, la DIAN sostuvo que para la procedencia de la deducción por adquisición de activos productivos mediante la figura del leasing era necesario celebrar contrato de **leasing**, que tributariamente debiera ser tratado como **financiero** pues en su criterio el **leasing operativo no permite tomar el citado beneficio**.

Pues bien, mediante el concepto oficial 77779 de noviembre 11 de 2004, la DIAN ratifica su posición de considerar que el leasing operativo (que permite deducir el valor total del canon), no otorga derecho a la deducción especial del 30% creado en el artículo 158-3 del ET. Para ratificar su postura, expresa algunos nuevos argumentos, que nos proponemos analizar en este documento:

Enfatiza el nuevo criterio oficial que *“La alusión en la ley a las “inversiones efectivas realizadas” implica que dichos bienes, adquiridos mediante leasing, se incorporen al activo del contribuyente que solicita el beneficio de la deducción especial pues, de lo contrario, no se configura realmente una inversión sino un gasto para la persona o empresa que actúa en calidad de arrendatario, tratamiento que riñe de manera manifiesta con la finalidad de la norma”* (La subraya es nuestra)

Conforme al criterio oficial adoptado por la DIAN, entonces, lo relevante es que el bien se contabilice como “activo” de la empresa, pues en su sentir ese registro es el que posibilita considerar la existencia de una “inversión” en un activo real productivo. Considera que, por ende, el leasing operativo, que contabiliza como gasto cada cuota, riñe con la finalidad de la norma; finalidad que consiste, en palabras del mismo concepto, *“en estimular las inversiones efectivamente realizadas como mecanismo para la reconversión de activos del sector productivo”*.

Lo primero que llama la atención es que, sin tener base legal para ello, el concepto restringe el beneficio de deducción especial del 30% al **“sector productivo”**. Según este criterio, los sectores comercial, de servicios, agrícola y ganadero no tendrían derecho al beneficio, lo que resulta un desacierto pues el beneficio se ha concedido **para todos los contribuyentes** por la adquisición de activos productivos, entendiendo por tales los bienes que participan de manera directa y estable en la actividad productora de renta del contribuyente. Así las cosas, una bodega para una



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

empresa que comercializa bienes, le otorga beneficio, lo mismo que un tractor para un agricultor, o una vaca para el ganadero. En realidad, desde el punto de vista legal, el beneficio es general para todos los contribuyentes y no sólo para el sector productivo.

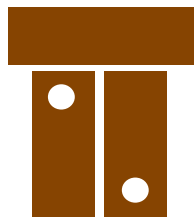
Ahora bien, volviendo a la contabilización del activo fijo como condición para negar el beneficio en el leasing operativo, consideramos nosotros que dicho argumento no resulta adecuado por lo siguiente:

El artículo 158-3 del ET concede el beneficio sobre las “inversiones efectivas” realizadas en activos fijos reales productivos, aún bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra. ¿Y qué entender cuando la ley dice **inversión efectiva**? Conforme al diccionario de la lengua, *invertir*, en su segunda acepción, significa “emplear, gastar: invertir mucho dinero en gastos generales”. Desde el punto de vista del lenguaje técnico, se entiende por inversión la adquisición y colocación de recursos en activos y/o actividades productivas de cuya utilización se espera que fluyan beneficios al ente económico. Las inversiones pueden ser financieras (un CDT por ejemplo), de propiedad (una bodega, una casa) y de expensas o gastos (inversión en publicidad).

Así, cuando la ley dijo conceder el beneficio en relación con las **inversiones** efectivas realizadas en activos fijos reales productivos es claro que la idea de la norma fue estimular la decisión de adquirir activos fijos. En eso es claro el concepto de la DIAN, porque la ley y su reglamento resultan también bastante claros.

Con todo, enseguida dijo la ley que ese beneficio se concede aún cuando la inversión en activos fijos se haga bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra. Primero, qué es ¿leasing financiero? En esto no pueden confundirse las alternativas de tratamiento contable y tributario del leasing, con la noción del contrato típico de leasing. En efecto, por definición, el contrato de leasing o arrendamiento financiero es la entrega a título de arrendamiento de bienes adquiridos para el efecto, financiando su uso y goce a cambio del pago de cánones durante un plazo determinado, pactándose para el arrendatario la facultad de ejercer al final del periodo una opción de compra (Artículo 2º del decreto 913 de 1993). El leasing financiero o arrendamiento financiero, como modalidad contractual, es sólo uno, es decir, no hay dos contratos de leasing. El que la ley tributaria disponga dos tratamientos para el manejo del contrato de leasing, no significa que existan dos contratos de leasing, como tampoco existen dos contratos de compra venta por el hecho de que la ley tributaria admita que puede tratarse como ventas a plazos o como ventas de pago sin plazos.

Ahora bien, si es claro que sólo existe un contrato de leasing, debe ser igualmente claro que cuando el legislador dijo, sin hacer distinción, que el beneficio del 30% procede aún para la adquisición bajo contrato de leasing, es propio concluir que el beneficio opera por el hecho de celebrar contrato de leasing, sin importar al efecto que tributariamente ese contrato deba



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

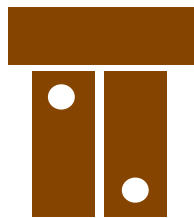
tomar la modalidad operativa o financiera. No importa cuál haya de ser la modalidad de tratamiento tributario porque, como queda indicado, el leasing, como contrato, es uno solo y porque cuando la ley no distingue al intérprete no le es dado hacerlo. Por ello, cuando el artículo 158-3 del ET dispone la extensión del beneficio al contrato de leasing, sin distinguir entre las modalidades de tratamiento tributario, es de entender e interpretar que el beneficio procede por el contrato más no por su modalidad de tratamiento tributario.

Segundo, ¿por qué la ley considera que el leasing es una modalidad de inversión y por ende le extiende el beneficio? Por una razón muy simple, que no parece entender el concepto oficial. Conforme a la definición legal, mediante el contrato de leasing se **“financia”** el uso y goce del activo, ***concediendo en favor del arrendatario la facultad de ejercer al final del periodo una opción de compra;*** opción que para el beneficio del 30% exige pactarse como irrevocable, lo que significa que el arrendatario queda obligado a adquirir la propiedad del bien arrendado al finalizar el contrato. Por eso es irrevocable la opción de compra. Así las cosas, como al final del contrato, sea con tratamiento operativo o financiero, se debe comprar el bien, la ley consideró que la celebración de dicho contrato genera “adquisición”, es decir, inversión en activos fijos.

Como queda dicho anteriormente, la opción de compra, por mandato expreso del Decreto 913 de 1993 se concede en favor del arrendatario. Precisamente, hay aquí otro detalle en el que el concepto oficial resulta, extrañamente, equivocado. Sostiene el concepto que *“no basta con que en el contrato de leasing se haya pactado la opción irrevocable de compra ya que esta cláusula compromete al arrendador pero no es obligatoria para el arrendatario, quien, en todo caso, puede no ejercerla, de tal forma que la adquisición del bien sigue siendo discrecional...”* (Subrayamos). Carece de todo sustento esta aseveración del concepto oficial porque legalmente la opción se concede en favor del arrendatario y si se pacta irrevocable, éste no puede dejar de comprar el bien al finalizar el contrato. O sea que el argumento expuesto por el concepto para fundamentar su criterio resulta equivocado y falto de sustento legal.

Por otro lado, vale la pena reflexionar sobre lo siguiente:

El Decreto reglamentario 1766 de 2004 definió como activo real productivo a los bienes tangibles que se “adquieren” para “formar parte del patrimonio”. Jurídicamente, “adquirir” significa tomar la propiedad de un bien mediante cualquier título, como la compra venta, aporte societario, donación, permuta. Y “formar parte del patrimonio” tiene una significación figurada que se deriva de la definición de propiedad en el sentido de que la adquisición de la propiedad otorga el poder de disponer de la cosa libremente, lo que supone patrimonialidad del bien, es decir, se entiende incorporado al patrimonio del sujeto. Hablamos de un sentido figurado precisamente para oponerlo al sentido contable ya que los activos sólo toman carácter patrimonial cuando se ha pagado totalmente su precio con recursos propios. Un activo que se



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

adquiere con un préstamo no genera patrimonialidad en la contabilidad porque no afecta la ecuación contable.

Ni en el leasing financiero ni en el operativo existe adquisición de la propiedad. Sin embargo, la ley obliga a que se adquiera esa propiedad al exigir que se pacte la opción irrevocable de compra. Por ello, aunque sea leasing (operativo o financiero, no importa), lo cierto es que al finalizar el contrato el sujeto arrendatario se verá compelido a adquirir el bien; justo en ese momento se materializará la "patrimonialidad" del bien y se consolidará la situación jurídica. Por ello, resulta equivocado sostener que la patrimonialidad solamente opera para el leasing financiero por el hecho de que este exija contabilización del activo. Como se ha indicado, este aspecto de registro contable no es relevante para los fines del beneficio del 30% porque lo que le importó a la ley fue estimular la compra de activos financiados, así fuera por leasing, con la seguridad de que al final del contrato el sujeto tendrá la propiedad mediante la adquisición que debe hacer en uso de la opción irrevocable de compra.

Así las cosas, en suma y conclusión, consideramos que la DIAN se equivoca en su apreciación al considerar que solamente la modalidad de leasing financiero otorga beneficio del 30% y todavía confiamos en que se percate de su error y decida cambiar el concepto, antes de que, seguramente, sea anulado por las autoridades competentes.

*****Queda prohibida su reproducción total o parcial con fines comerciales. Cuando con fines diferentes se reproduzca, debe citarse su fuente.**