

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Radicado Virtual 000S2020906516

100208221-1369

Bogotá, D.C. **27/10/2020**

Tema	Impuesto de renta y complementarios
Descriptores	Realización del Ingreso Pagos basados en acciones
Fuentes formales	Artículos 108-4, 367 del Estatuto Tributario. Oficio No. 002748 del 5 de febrero de 2019

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 la peticionaria formula las siguientes preguntas en relación con las disposiciones del artículo 108-4 del Estatuto Tributario:

- 1. Cuando el trabajador de una compañía colombiana recibe acciones emitidas por la matriz o vinculada de la misma, en virtud de un plan de pago en acciones, ¿en qué momento se debe practicar la retención en la fuente al trabajador? ¿en el momento del reconocimiento contable de gasto o mayor valor del patrimonio (según normas NIIF) a pesar de que el trabajador no haya recibido aún ingreso?,
o
¿en el momento en que efectivamente el trabajador haya recibido el ingreso en los términos del artículo 108-4 del ET?*
- 2. ¿Si se practica retención en la fuente independiente de que el ingreso se realice con posterioridad, la misma deberá ser certificada y podrá ser usada dicha retención por el empleado en su declaración del impuesto sobre la renta del año corriente cuando no se tiene un ingreso efectivo recibido y asociado a dicha retención en la fuente?*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

3. *¿En caso de que se concluya que la retención se debe practicar al momento de la realización del gasto para el empleado, es deducible el gasto para la compañía en el año del registro contable, a pesar de que no se practique retención en la fuente?*

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

El artículo 108-4 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 64 de la Ley 1819 de 2016, establece:

*“Artículo 108-4. Tratamiento tributario de los pagos basados en acciones. 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. Para efectos fiscales** el tratamiento será el siguiente:*

1. Respecto de la sociedad:

a) Respecto de la primera modalidad, no se reconocerá pasivo o gasto por este concepto sino hasta el momento en que el trabajador ejerza la opción de compra;

b) Respecto de la segunda modalidad, el gasto correspondiente se reconocerá al momento de la realización;

c) El valor a deducir en ambos casos, será:

i) Tratándose de acciones o cuotas de interés social listadas en una bolsa de valores de reconocido valor técnico, el valor correspondiente a las acciones el día en que se ejerza la opción o se entreguen las acciones correspondientes.

ii) Tratándose de acciones o cuotas de interés social no listadas en una bolsa de valores de reconocido valor técnico, el valor será aquel determinado de conformidad con lo previsto en el artículo 90 del Estatuto Tributario;

d) En ambos casos, la procedencia de la deducción requiere el pago de los aportes de la seguridad social y su respectiva retención en la fuente por pagos laborales.

2. Respecto de los trabajadores:

a) Respecto de la primera modalidad, el ingreso se reconocerá en el momento en que se ejerza la opción y se calculará sobre la diferencia entre el valor a deducir por parte de la sociedad empleadora de acuerdo con el literal c) del numeral 1 de este artículo y el valor pagado por ellas;

b) Respecto de la segunda modalidad, el ingreso se reconocerá en el momento en que se entreguen las respectivas acciones o cuotas de interés social, el trabajador figure como accionista de la respectiva sociedad o se efectúe la correspondiente anotación en cuenta, lo que suceda primero, y se calculará sobre el valor comercial de conformidad con el literal c) del numeral 1 de este artículo.” (Negrilla fuera del texto)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Nótese como la norma citada establece, entre otros, los aspectos relacionados con la realización del ingreso **para efectos fiscales**, los cuales deberán ser observados para determinar y practicar la correspondiente retención en la fuente.

Es oportuno recordar que según lo dispone el artículo 367 del Estatuto Tributario, la retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause. En ese sentido, este Despacho ha indicado que 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 (Oficio No. 002748 del 5 de febrero de 2019).

Al analizar el artículo 108-4 del Estatuto Tributario, éste establece con claridad cuándo se entiende, para efectos fiscales, realizado el ingreso por el trabajador.

Cuando se trata del derecho a ejercer una opción para la adquisición de acciones o cuotas de participación social, el ingreso se reconocerá en el momento en que se ejerza dicha opción. Si se reciben estas acciones o cuotas como parte de la remuneración, el ingreso se reconocerá en el momento en que estas se entreguen, el trabajador figure como accionista de la respectiva sociedad o se efectúe la correspondiente anotación en cuenta, lo que suceda primero.

Así las cosas, dada la claridad de la norma analizada y la finalidad que persigue la retención en la fuente, se deberá dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 108-4 y el Libro Segundo del mismo estatuto (Retención en la fuente), sin ninguna otra consideración.

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” –“técnica”–, 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-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín, Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda