

LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA DE LOS CONTRATOS DE LEASING DE
AERONAVES



LEIDY SUSANA JIMENEZ LOPEZ



UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO
VILLAVICENCIO
2022

LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA DE LOS CONTRATOS DE LEASING DE
AERONAVES

LEIDY SUSANA JIMENEZ LOPEZ

Reflexión Académica para optar por el Título de Especialista en Derecho Tributario.

Asesor

Mg. RODRIGO CORTES BORRERO

Maestría en Derecho Contractual Público y Privado

UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS

FACULTAD DE DERECHO

ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO

VILLAVICENCIO

2022

Autoridades Académicas

P. José Gabriel MESA ANGULO, O.P.

Rector General

P. Eduardo GONZÁLEZ GIL, O.P.

Vicerrector Académico General

P. José Antonio BALAGUERA CEPEDA, O.P.

Rector Sede Villavicencio

P. Rodrigo GARCÍA JARA, O.P.

Vicerrector Académico Sede Villavicencio

Julieth Andrea SIERRA TOBÓN

Secretaria de División Sede Villavicencio

Sonia Patricia CORTES ZAMBRANO

Decana Facultad de Derecho

Contenido

Introducción	5
I. Marco Conceptual.....	7
II. Marco Normativo	11
2.1. Tratamiento Jurídico	11
2.2. Tratamiento Tributario	12
2.2.1. Impuesto al valor agregado (IVA).....	12
2.2.2. Impuesto de Renta y Complementarios	13
III. Conclusión:	18
Bibliografía	20

Introducción

El presente trabajo busca determinar si existe una elusión de impuestos mediante la celebración de los contratos de leasing internacional de aeronaves para la prestación del servicio público; estos contratos se han convertido en un método de financiación de las sociedades colombianas que no cuenta con un músculo financiero para acceder a la adquisición de aeronaves y su explotación en territorio nacional e internacional para el cumplimiento de su actividad económica; las sociedades colombianas recurren a este tipo de operación debido a los altos costos para adquirir estos activos de capital.

La regulación de la celebración de estos contratos depende del tipo de contrato leasing que se celebre y van en cabeza de la Dirección de Impuestos y Aduanas - DIAN (tema Aduanero, Cambiario y Tributario) y Banco república (tema de endeudamiento externo). Frente a este tipo de operaciones se debe deducir si las sociedades extranjeras sin domicilio en el territorio nacional que otorgan este tipo de financiamiento a sociedades colombianas gozan de algún tipo de beneficios en materia tributaria o si existe un vacío en las normas de Colombia que permiten la elusión de impuestos.

Problemática

¿Existe una elusión de Impuestos de las empresas extranjeras sin domicilio en Colombia mediante la celebración de Leasing de aeronaves explotadas en el territorio nacional e internacional para la prestación del servicio público?

Objetivos

1. Describir el marco conceptual y normativo que regula el contrato Leasing de aeronaves en Colombia.
2. Determinar la carga tributaria de un contrato de leasing de aeronaves explotadas en Colombia.
3. Analizar si existe una elusión y si hay posibilidades de regulación tributaria en el contrato de leasing de aeronaves explotadas por empresas colombianas.

I. Marco Conceptual

Es de suma importancia definir las palabras claves del tema que conforma la reflexión académica descrita en el presente documento, para así facilitar la comprensión por parte del lector y lograr los objetivos establecidos con anterioridad.

Aeronave: Toda máquina que puede sustentarse y desplazarse en la atmósfera por reacciones del aire que no sean las reacciones de este contra la superficie de la tierra y que sea apta para transportar pesos útiles (personas o cosas). (Aeronautica Civil de Colombia, s.f., pág. 15)

Sociedades extranjeras (No Residente): Según el artículo 469 del código de comercio de Colombia define que son extranjeras las sociedades constituidas conforme a la ley de otro país y con domicilio principal en el exterior. (Presidencia de la República de Colombia, 1971)

Leasing: La Asobancaria define el leasing como un mecanismo de financiación mediante el cual una entidad financiera, sea un establecimiento bancario o una compañía de financiamiento (comúnmente conocida como arrendador), por instrucción de un cliente solicitante (denominado arrendatario o locatario), adquiere un activo de capital, el cual está bajo propiedad de la entidad, y se lo entrega al locatario en arrendamiento financiero u operativo para su uso y goce por un periodo de tiempo a cambio de un pago periódico de una suma de dinero, denominado “canon”.

Al finalizar la operación de leasing, el locatario tiene la potestad de: i) ejercer una “opción de adquisición” sobre el mismo bien a un precio pactado desde el inicio –generalmente a su favor–, o ii) restituir o renovar la operación de arrendamiento (leasing). Este mecanismo es usado para financiar la adquisición (mediante leasing financiero) o facilitar el acceso, uso y goce (mediante leasing operativo) de activos fijos productivos (e.g. equipos, maquinaria, vehículos, inmuebles, entre otros). (Asobancaria, 2016, parr.1)

Leasing Financiero: El leasing financiero es una operación de financiamiento mediante la cual un establecimiento bancario o una compañía de financiamiento adquiere un activo productivo, el cual previamente ha sido seleccionado por el locatario, y se lo entrega a éste para que lo use a cambio de un canon.

Aquí, el arrendador (entidad financiera) es el dueño legal del activo durante la duración del contrato, mientras que el locatario se beneficia de la vida económica del activo y asume las responsabilidades derivadas de la tenencia de este y las que se hayan pactado inicialmente en el contrato (e.g. mantenimientos, seguros, entre otros).

Al final de la operación, que generalmente comprende un periodo igual a la vida útil del activo, el locatario tiene la potestad de ejercer una “opción de adquisición” sobre el mismo bien a un precio pactado desde el inicio –generalmente a su favor y que no es superior al 30% del valor comercial del bien– o restituirlo (devolverlo) a la entidad financiera.

Por lo general, mediante leasing financiero se financia la adquisición de activos especializados, pues este mecanismo de financiación se ajusta más fácilmente a las características financieras y al modelo de negocio de cada cliente, lo cual permite que el banco o la compañía de financiamiento comercial conceda plazos de financiación más extensos. (Asobancaria, 2016, parr.3)

Leasing Operativo: El leasing operativo, también denominado arrendamiento operativo, es una operación mediante la cual un establecimiento de crédito o compañía de financiamiento adquiere un activo escogido previamente por el arrendatario y le entrega a éste su uso y goce a cambio del canon o renta, pero sin pactarse en el contrato una opción de adquisición o compra.

Es decir, el arrendador (entidad financiera) es el dueño legal del activo, mientras que el arrendatario se beneficia de la vida económica del activo y asume tanto las responsabilidades derivadas de la tenencia del mismo como las que se hayan pactado inicialmente en el contrato (e.g. mantenimientos, seguros, entre otros).

Al final de la operación, que típicamente es menor a la vida económica del activo, el arrendatario, contrario al leasing financiero, únicamente puede restituirlo (devolverlo) a la entidad financiera, renovar la operación de arrendamiento o adquirirlo por su valor comercial.

Por lo general, las entidades financieras dan en arrendamiento operativo activos que tienen un mercado secundario y que se puedan vender o arrendar de nuevo fácilmente. Este producto financiero es especialmente ventajoso para las empresas que anticipan cambiar sus activos de capital con frecuencia, ya que les permite acceder a equipos con costos iniciales mínimos y cambiarlos rápidamente por equipos más actualizados sin incurrir en mayores desembolsos de capital. De esta manera, el leasing resuelve el problema de obsolescencia tecnológica. (Asobancaria, 2016, parr.4)

Leasing Internacional: El leasing internacional, en contraposición al leasing local, se da cuando la entidad arrendadora se encuentra domiciliada en el exterior y celebra la operación de leasing con un locatario domiciliado en Colombia.

La modalidad más conocida del leasing internacional es el “Dry and Wet Leasing”, muy común en la industria aeronáutica, en la cual el arrendador se encarga de los servicios relacionados con el activo como el mantenimiento, los operarios, etc. En particular, en el Wet

Leasing la arrendadora provee el bien, el mantenimiento y los operarios del activo, mientras que en el Dry Leasing no se incluye el mantenimiento ni los operarios. (Asobancaria, 2016, parr.10)

Contrato de arrendamiento o locación de aeronaves: Según el Artículo 1890 del Comercio de Colombia. El arrendamiento o locación de aeronaves podrá llevarse a cabo con o sin tripulación, pero en todo caso la dirección de esta queda a cargo del arrendatario. El arrendatario tendrá la calidad de explotador y, como tal, los derechos y obligaciones de éste, cuando tal calidad le sea reconocida por la autoridad aeronáutica. (Presidencia de la República de Colombia, 1971)

Impuestos: Es el tributo que establece la ley a favor del Sujeto Activo, y a cargo de los sujetos a quienes se les atribuya la realización del hecho imponible de la obligación tributaria. Con el fin de financiar sus actividades, programas de ayuda y otros servicios. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), 2022)

DIAN: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales: Es la encargada de administrar y controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar.

Facilita que las operaciones de comercio exterior se den en condiciones de equidad, transparencia y legalidad. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), 2022)

El Banco de la Republica: Tiene la responsabilidad de velar por los pagos de la economía. En este sentido ejerce en forma exclusiva e indelegable la función estatal de emitir la moneda legal. En consecuencia, realiza la producción, emisión, provisión y destrucción de especies monetarias. (Banco de la Republica de Colombia, 2021)

Deuda Externa: Se entiende por deuda externa bruta el monto, en un determinado momento, de los pasivos contractuales desembolsados y pendientes de reintegro que asumen los residentes de un país frente a no residentes, con el compromiso de realizar en el futuro los pagos del principal (capital), los intereses o ambos. La estadística de deuda externa incluye el financiamiento obtenido bajo las modalidades de préstamos bancarios, créditos comerciales (de proveedores), títulos de deuda (bonos) y arrendamiento financiero, y no incluye los pasivos por concepto de inversiones de portafolio en Colombia. (Banco de la Republica de Colombia, 2019)

Elusión: La elusión tributaria o fiscal es la conducta por medio de la cual el contribuyente, a través de diferentes técnicas o procedimientos, evita el nacimiento del hecho que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria. Por lo anterior, se entenderá que una operación o serie de operaciones es elusiva o abusiva, cuando involucre el uso o la

implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), 2020)

Impuesto al valor agregado (IVA): El Impuesto sobre las Ventas, comúnmente denominado Impuesto al Valor Agregado (IVA), es un gravamen que recae sobre el consumo de bienes, servicios y explotación de juegos de suerte y azar. Es un impuesto del orden nacional, indirecto, de naturaleza real, de causación instantánea y de régimen general. Es impuesto por consistir en una obligación pecuniaria que debe sufragar el sujeto pasivo sin ninguna contraprestación directa. Es del orden nacional porque su ámbito de aplicación lo constituye todo el territorio nacional y el titular de la acreencia tributaria es la nación; es indirecto porque entre el contribuyente, entendido como quien efectivamente asume la carga económica del impuesto y la nación como sujeto activo, acreedor de la obligación tributaria, media un intermediario denominado responsable. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), s.f.)

El impuesto sobre la renta y sus complementarios constituyen un solo impuesto:
El impuesto sobre la renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende:

1. Para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, y bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales contemplados en el artículo 11, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales, *en el Patrimonio **y en la transferencia de rentas y ganancias ocasionales al exterior.

2. Para los demás contribuyentes, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en la **transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales, así como sobre las utilidades comerciales en el caso de sucursales de sociedades y entidades extranjeras. (Presidencia de la República de Colombia, Decreto 624, 1989, Art.5)

II. Marco Normativo

Con el fin de determinar si existe una elusión en la celebración de contratos de leasing de aeronaves en nuestro país, debemos conocer la normatividad establecida que vigilan y controlan este tipo de operaciones.

2.1. Tratamiento Jurídico

En Colombia no existe una regulación específica para los contratos de leasing internacional de aeronaves explotadas en territorio nacional, pero en la actualidad tiene tres principales normas que regulan algunos elementos de los contratos leasing. El Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (Decreto 663 de 1993 con rango de ley), el Decreto Único del Sistema Financiero (Decreto 2555 de 2010) y la Circular Básica Jurídica de la Superintendencia Financiera (Circular Externa 07 de 1996), por medio de los decretos y circular anteriormente mencionados definen los requisitos necesarios para la celebración de estos contratos y también las obligaciones. (Asobancaria, 2021)

Las operaciones derivadas del leasing financiero están reguladas mediante a la Resolución Externa 1 del 25 de mayo de 2018 y sus modificaciones de la Junta Directiva del Banco de la República.

Circular Reglamentaria Externa DCIN 83 del 25 de mayo de 2018 y sus modificaciones del Banco de la República, reemplazada por la DCIP 83 del 01 de septiembre de 2021 y sus modificaciones del Banco de la República.

Cuando se hace referencia del leasing financiero de aeronave entre una empresa colombiana (residente) y una empresa extranjera sin domicilio en territorio en Colombia (no residente) hablamos de una obligación contractual en moneda extranjera, la cual se denomina deuda externa; por tratarse de este tipo de obligación debe ser canalizada por medio del mercado cambiario.

Inicialmente se debe hacer un registro ante el Banco República por medio del formulario N° 6 Información de endeudamiento externo otorgado a residentes. Estas disposiciones las encontramos en el capítulo N° 5. ENDEUDAMIENTO EXTERNO de la CIRCULAR REGLAMENTARIA EXTERNA – DCIN – 83 DEL BANCO DE LA REPUBLICA. Pero antes de hacer el registro se debe hacer la importación de la aeronave mediante una declaración de importación Temporal para que nazca la de obligación de la

empresa Colombia (empresa residente) con la empresa extranjera sin domicilio (empresa no residente).

En el caso del leasing operativo internacional de aeronave se debe realizar únicamente la importación temporal mediante la declaración de importación Temporal.

El banco República y la DIAN son los entes que controlar y vigilan este tipo de operaciones.

2.2. Tratamiento Tributario

Los tributos (impuestos) hacen parte esencial en un país porque son los ingresos para el funcionamiento del estado, en el caso de Colombia es por medio de la DIAN- Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales que definen, dirigen, coordina y evalúa las diferentes actividades relacionar con los impuestos nacionales.

Para los contratos leasing de aeronaves los impuestos involucrados son IVA e Impuesto de Renta y complementarios. Para comprender los fundamentos de la presente reflexión académica y lograr el objetivo de ella, debemos mencionar las normas que regulan estos tipos de contratos.

2.2.1. *Impuesto al valor agregado (IVA)*

En Colombia mediante el artículo 173 de la ley 1819 de 2016 modifiko el Artículo 420 del estatuto tributario donde dispone el hecho generador del IVA, pero en el parágrafo 4 hace una excepción para el arrendamiento de aeronaves:

PARÁGRAFO 4. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable a los servicios de reparación y mantenimiento en naves y aeronaves prestados en el exterior, así como a los arrendamientos de naves, aeronaves y demás bienes muebles destinados al servicio de transporte internacional, por empresas dedicadas a esa actividad. (Congreso de la República de Colombia, 2016)

De acuerdo con lo anterior cuando se realiza la importación temporal de la aeronave no se paga el IVA, para el caso de leasing financiero de aeronave se cancelaría el IVA al momento de ejercer la opción de compra, porque en ese momento dejaría de ser una importación temporal de la aeronave para convertirse en una importación definitiva y en ese momento habría una enajenación del bien.

La entidad encargada de recaudar este impuesto está definida en Artículo 420-1 de Estatuto Tributario el cual fue modificado por el artículo 1 de la Ley 223 de 1995:

Art. 420-1. Recaudo y control del impuesto sobre las ventas en la enajenación de aerodinos.

En las ventas de aerodinos que tengan el carácter de activos fijos, el pago del impuesto sobre las ventas deberá acreditarse ante la Unidad Administrativa Especial Aeronáutica Civil, en el momento del registro de la operación.

Para efectos del control del impuesto sobre las ventas, la Aeronáutica Civil deberá informar dentro de los quince (15) primeros días de cada mes a la Subdirección de Fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, las enajenaciones de aerodinos registradas durante el mes anterior, identificando los apellidos y nombre o razón social y NIT de las partes contratantes, así como el monto de la operación, valor del impuesto sobre las ventas generado y la identificación del bien objeto de la misma. (Presidencia de la República de Colombia, Decreto 624, 1989)

Cuando se trata de un leasing operativo de aeronaves no se cancelaría IVA en ningún momento debido a que la aeronave no sería adquirida por la empresa residente si no que sería explotada durante el tiempo estipulado en la importación temporal. Se podría otorgar una extensión de la importación, pero en algún momento debe exportar la aeronave cuando cumpla el tiempo dispuesto en el contrato o/y otrosí en el caso de extensión.

En el caso del leasing financiero cuando llegue la opción de compra del activo que es la última cuota la empresa debe analizar lo que contribuye ejerce la opción o devuelve la aeronave y vuelve adquirir un nuevo leasing.

2.2.2. *Impuesto de Renta y Complementarios*

Mediante el artículo 76 de la ley 1819 de 2016 se creó el artículo 127-1 del Estatuto tributario el cual dispone reglas de los contratos de arrendamiento o leasing en tema de impuesto de renta y complementos y su respectivo tratamiento.

Tratamiento del arrendamiento financiero o leasing:

a) Para el arrendador financiero:

- i) Al momento de celebración del contrato deberá reconocer un activo por arrendamiento financiero por el valor presente de los cánones de arrendamientos, la opción de compra y el valor residual de garantía en caso de ser aplicable.
- ii) Deberá incluir en sus declaraciones de renta la totalidad de los ingresos generados por los contratos de arrendamiento. Para tal efecto, se entiende por ingresos, los ingresos financieros procedentes del activo por arrendamiento, así como los demás ingresos que se deriven del contrato.

b) Para el arrendatario:

- i) Al inicio del contrato, el arrendatario deberá reconocer un activo y un pasivo por arrendamiento, que corresponde al valor presente de los cánones de arrendamientos, la opción de compra y el valor residual de garantía en caso de ser aplicable, calculado a la fecha de iniciación del contrato, y a la tasa pactada en el contrato. La suma registrada como pasivo por el arrendatario, debe coincidir con la registrada por el arrendador como activo por arrendamiento.
Adicionalmente y de manera discriminada, se podrán adicionar los costos en los que se incurra para poner en marcha o utilización el activo siempre que los mismos no hayan sido financiados.
- 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.
- iv) Cuando el arrendamiento financiero comprenda bienes inmuebles, la parte correspondiente a terrenos no será depreciable ni amortizable.
- v) Los cánones de arrendamiento causados a cargo del arrendatario deberán descomponerse en la parte que corresponda a abono a capital y la parte que corresponda a intereses o costo financiero. La parte correspondiente a abonos de capital se cargará directamente contra el pasivo registrado por el arrendatario,

como un menor valor de este. La parte de cada canon correspondiente a intereses o costo financiero será un gasto deducible para el arrendatario sometido a las limitaciones para la deducción de intereses.

- vi) Al momento de ejercer la opción de compra, el valor pactado para tal fin se cargará contra el pasivo del arrendatario, debiendo quedar este en ceros. Cualquier diferencia se ajustará como ingreso o gasto.
- vii) En el evento en que el arrendatario no ejerza la opción de compra, se efectuarán los ajustes fiscales en el activo y en el pasivo, y cualquier diferencia que surja no tendrá efecto en el impuesto sobre la renta, siempre y cuando no haya generado un costo o gasto deducible, en tal caso se tratara como una recuperación de deducciones. (Congreso de la República de Colombia, 2016)

III. Tratamiento del arrendamiento operativo

- a) Para el arrendador: El arrendador del activo le dará el tratamiento de acuerdo a la naturaleza del mismo y reconocerá como ingreso el valor correspondiente a los cánones de arrendamiento realizados en el año o período gravable. Cuando el arrendamiento comprenda bienes inmuebles, la parte correspondiente a terrenos no será depreciable;
- b) Para el arrendatario: El arrendatario reconocerá como un gasto deducible la totalidad del canon de arrendamiento realizado sin que deba reconocer como activo o pasivo suma alguna por el bien arrendado.

PARÁGRAFO 1o. Los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra y los contratos de arrendamiento operativo, que se hayan celebrado antes de la entrada en vigencia de esta ley, mantendrán el tratamiento fiscal vigente al momento de su celebración.

PARÁGRAFO 2o. El contrato de retroarriendo o lease-back se tratará para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios como dos operaciones separadas, es decir, una venta de activos y un arrendamiento posterior. El arrendamiento posterior se somete a la regla prevista en el artículo [139](#) del Estatuto Tributario. El contrato de retroarriendo o lease-back debe cumplir con las siguientes dos condiciones:

1. Que el proveedor del bien objeto de arrendamiento y el arrendatario del bien, sean la misma persona o entidad, y

2. Que el activo objeto del arrendamiento financiero tenga la naturaleza de activo fijo para el proveedor.

PARÁGRAFO 3o. El presente artículo no se aplica a los contratos de leasing internacional de helicópteros y aerodinos de servicio público y de fumigación, al cual se refiere el Decreto-ley 2816 de 1991.

PARÁGRAFO 4o. El tratamiento de este artículo aplica a todas las modalidades contractuales que cumplan con los elementos de la esencia del contrato de arrendamiento, independientemente del título otorgado por las partes a dicho contrato. (Congreso de la República de Colombia, 2016)

En el artículo 592 del decreto 624 de 1989 dispuso el artículo que determina quienes no sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios.

Artículo 592. Quienes no están obligados a declarar E.T.

No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:

2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas*** cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada. (Presidencia de la República de Colombia, Decreto 624, 1989)

En el artículo anterior se exceptúa la obligación de tributar de las empresas extranjera sin domicilio en Colombia por el impuesto de Renta y Complementarios, debido a que en Colombia mediante el artículo 368 del Estatuto tributario hace obligatorio su aplicación.

Artículo 368. Quienes son agentes de retención. E.T.

Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, las uniones temporales y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

PAR 1. Radica en el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos.

PAR 2. Además de los agentes de retención enumerados en este artículo, el Gobierno podrá designar como tales a quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención. (Presidencia de la República de Colombia, Decreto 624, 1989)

Como se dispone en el artículo anterior cualquier empresa constituida como persona jurídica en territorio colombiano es agente retenedor por concepto de retención en la fuente, por lo que es obligatorio practicar retención de las operaciones realizadas con terceros.

Para los contratos de leasing de aeronaves tiene una parte del artículo 408 del estatuto tributario específico para su aplicación, el cual es:

Artículo 408. Tarifas para rentas de capital y de trabajo. E.T.

Los pagos o abonos en cuenta, originados en contratos de leasing sobre naves, helicópteros y/o aerodinos, así como sus partes que se celebren directamente o a través de compañías de leasing, con empresas extranjeras sin domicilio en Colombia, estarán sujetos a una tarifa de retención en la fuente del uno por ciento (1%). (Presidencia de la República de Colombia, Decreto 624, 1989)

Podemos deducir que con la aplicación de los artículos anteriormente mencionados que las empresas colombianas exceptúan a las empresas extranjeras sin domicilio en Colombia de la obligación de declarar y pagar el impuesto de renta y complementarios como lo dispone el artículo 592 E.T; debido que estas tienen la obligación de practicar la retención en la fuente como lo dispone el artículo 368 E.T; retención que deben asumir por lo que las empresas extranjeras no son declarantes de este impuesto en Colombia.

Aunque de acuerdo con el artículo 408 E.T. hablamos relativamente de una tarifa del 1% de retención de la fuente, no quiere decir que los valores asumidos por este concepto no sean significativos en materia de tributación para las empresas colombianas, porque para este tipo de contrato hablamos de valores altos en moneda extranjera y además con la devaluación de la moneda nacional que se está presentado en la actualidad.

En pocas palabras las empresas colombianas asumen el impuesto de renta y complementarios de la celebración de contrato de leasing de aeronaves de las empresas extranjeras sin domicilio en Colombia.

IV. Conclusiones

De acuerdo con la información suministrada en el presente documento puedo dar mi opinión personal sobre si existe una elusión en el tema tributario o si hay algún tipo de beneficio tributario para las empresas extranjeras sin domicilio cuando se celebran contratos de leasing financiero y operativo de aeronaves para la prestación de servicio público en territorio nacional e internacional.

Primero se debe ver la importancia que tiene el transporte aéreo en un país; el transporte aéreo ya sea para carga y pasajeros es el que permite a un país tener conectividad con otros países, también apoya la competitividad económica, incrementa la productividad y ayuda al desarrollo.

En Colombia no hay empresas que fabriquen aeronaves, las principales empresas fabricantes del mundo tiene sede en Estados Unidos, Francia, Alemania, España China y el Reino Unido. Por lo que los países que no cuentan con producción de aeronaves dentro de su territorio deben recurrir a la compra con empresas extranjeras, pero debido al alto precio de estos activos de capital deben adquirir estas aeronaves por medio de créditos (leasing financiero), también está la opción del leasing operativo es por el cual se le entrega la aeronave para la explotación a cambio de un canon por un tiempo previamente determinado.

La normatividad colombiana regula este tipo de operaciones que se realizan entre empresas colombianas (arrendador) con una empresas extranjeras sin domicilio en territorio colombiano (arrendatario), pero se evidencia un tipo de beneficio para estas empresas en el tema tributario, porque la misma norma exceptúa a estas empresas del pago de tributos (impuestos); pero es comprensible al final, ya que Colombia se caracteriza por un ser un país con una alta carga tributaria, y si fuese lo contrario y el estado no interviniera en este tipo de operaciones el consumidor final asumiría el costos de la carga tributaria y el precio de adquirir el servicio de transporte aéreo en territorio nacional e internacional sería muy alto; Colombia es un país subdesarrollado y necesita ser atractivo para los inversiones y tener progresividad en el desarrollo económico para ser competente a las diferentes estructuras económicas del mundo.

Por otro lado, referente a la incognita si la regulación estos tipos de operaciones, creería que la regulación actual está bien, no se debe ser tan tedioso para así facilitar las diferentes operaciones que ayuden al desarrollo continuo en la economía interna, pero el estado colombiano debería analizar y establecer diferentes estrategias que permitan que esas empresas extranjeras sin domicilio en Colombia inviertan el dinero que reciben de fuente nacional.

Y como punto final considero que no hay elusión de tributos, ya que, si fuese elusión sería prácticas que se realizarían para evitar que surja una obligación de tributar, pero aquí vemos que es beneficio por necesidad interna del país para lograr cumplir con los estándares internacionales.

Referencias bibliográficas

- Aeronautica Civil de Colombia. (s.f.). *Reglamento Aeronautico de Colombia-RAC 1*. Unidad Administrativa Especial. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de <https://www.aerocivil.gov.co/autoridad-de-la-aviacion-civil/reglamentacion/RAC/RAC%20%201%20-%20Definiciones.pdf#:~:text=Aeron%C3%A1utica%20Civil%3A%20Conjunto%20de%20actividades%20vinculadas%20al%20empleo,apta%20para%20transportar%20pesos%20%C3%BAtiles%2>
- Asobancaria. (2016). *Leasing y su diferentes tipos y modalidades*. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de <https://www.asobancaria.com/leasing/leasing/#:~:text=El%20leasing%20financiero%20es%20una%20operaci%C3%B3n%20de%20financiamiento,que%20lo%20use%20a%20cambio%20de%20un%20canon>.
- Asobancaria. (12 de Abril de 2021). Leasing: hacia un marco normativo ideal. *Banca & Economía*(1275), 1-11. Obtenido de https://www.asobancaria.com/wp-content/uploads/2021/04/1275_BE.pdf
- Banco de la republica de Colombia. (23 de diciembre de 2016). capítulo N° 5. Endeudamiento externo. *Circular reglamentaria externa – DCIN – 83*. Obtenido de https://www.banrep.gov.co/sites/default/files/reglamentacion/archivos/DCIN_83_Capitulo5.pdf
- Banco de la República de Colombia. (25 de mayo de 2018). Circular Reglamentaria Externa DCIN - 83 de 2018. *Asunto 10: Procedimientos aplicables a las operaciones de cambio*. Obtenido de https://www.banrep.gov.co/sites/default/files/reglamentacion/archivos/bjd_19_2018_0.pdf
- Banco de la Republica de Colombia. (25 de mayo de 2018). Resolución Externa No.1 de 2018. *Por la cual se compendia y modifica el régimen de cambios internacionales*. Obtenido de <https://www.banrep.gov.co/sites/default/files/reglamentacion/compendio-res-ext-1-de-2018.pdf>
- Banco de la Republica de Colombia. (2019). *Deuda externa (pública y privada)*. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de <https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/deuda-externa-publica-y-privada-dolares>

- Banco de la República de Colombia. (30 de septiembre de 2021). Circular Reglamentaria Externa DCIP - 83 de 2021. *Asunto 10: Procedimientos Aplicables a las Operaciones de Cambio*. Obtenido de https://www.banrep.gov.co/sites/default/files/reglamentacion/archivos/bjd_47_2021.pdf
- Banco de la Republica de Colombia. (2021). *Funciones y servicios del Banco de la Republica*. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de https://www.banrep.gov.co/es/plan-estrategico_2017-2021/funciones-y-servicios
- Congreso de la República de Colombia. (20 de diciembre de 1995). Ley 223 de 1995. *Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial 42160. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6968>
- Congreso de la República de Colombia. (29 de Diciembre de 2016). Ley 1819 de 2016. *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No. 50.101. Obtenido de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html#1
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (20 de Octubre de 2020). Oficio 1319 [906196]. *Procedimiento Tributario - Abuso en materia tributaria*. Obtenido de <https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2020/oficio-1319-906196.html>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2022). *Glosario*. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de <https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Paginas/glosario.aspx>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (2022). *Tramites y Consultas*. Recuperado el 12 de Marzo de 2022, de <https://diancolombia.info/>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). (s.f.). *Devoluciones y/o Compensaciones. Glosario A-L*. Obtenido de https://www.dian.gov.co/tramiteservicios/Tramites_Impuestos/Devoluciones/Paginas/Glosario.aspx
- Presidencia de la República de Colombia. (27 de Marzo de 1971). Decreto 410 de 1971. *Por el cual se expide el Código de Comercio*. Diario Oficial No. 33.339. Obtenido de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html
- Presidencia de la República de Colombia. (30 de Marzo de 1989). Decreto 624 de 1989. *Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la*

Dirección General de Impuestos Nacionales. Diario Oficial No. 38.756. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html#TITULO%20PRE

Presidencia de la República de Colombia. (2 de abril de 1993). Decreto 663 de 1993. *Por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración*. Diario Oficial No. 40.820. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_organico_sistema_financiero.html

Presidencia de la República de Colombia. (15 de julio de 2010). Decreto 2555 de 2010. *por el cual se recogen y reexpiden las normas en materia del sector financiero, asegurador y del mercado de valores y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No.47771. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1464776>

Superintendencia Financiera de Colombia. (1996). Circular Externa 007 de 1996. Obtenido de <https://vlex.com.co/vid/circular-externa-basica-juridica-398669581#:~:text=La%20Circular%20B%C3%A1sica%20Jur%C3%ADdica%20rige,Resoluciones%20que%20le%20sean%20contrarias>.