

Concepto 290 [003087]
02-03-2026
DIAN

100208192 – 290

Bogotá D.C.,

Tema: Aportes a sociedades nacionales
Descriptor: Principio de neutralidad tributaria
Aportes a sociedades por acciones
Aportes a sociedades por cuotas y por partes de interés
Fuentes formales: Artículo 122, 316, 341, 384, 385 del Código de Comercio.

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida es de carácter general, no se refiere a asuntos particulares y se somete a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. A continuación, se enuncia el problema jurídico identificado y su correspondiente análisis:

Problema Jurídico

3. ¿Para la aplicar el principio de neutralidad tributaria y cumplir con el requisito de emisión de acciones o cuotas sociales nuevas que establece el [artículo 319](#) del Estatuto Tributario, se requiere un aumento del capital social autorizado o se cumple con la liberación de acciones que se encuentran en reserva?

Tesis Jurídica:

4. El principio de neutralidad tributaria previsto en el [artículo 319](#) del Estatuto Tributario no exige, por sí mismo, el aumento previo del capital autorizado de la sociedad receptora del aporte. No obstante, la emisión de nuevas acciones, cuotas sociales o partes de interés - requisito necesario para la aplicación de dicho principio- deberá realizarse conforme a las reglas societarias previstas en el Código de Comercio y demás normas concordantes, lo que implica que, cuando el capital autorizado resulte insuficiente o cuando el tipo societario así lo exija, será necesaria la correspondiente reforma estatutaria.

Fundamentación:

5. La representación del capital en las sociedades comerciales se determina de acuerdo con el tipo societario; por ejemplo, en las sociedades cuyo capital social se representa en acciones encontramos a las sociedades anónimas (S.A.), Sociedades por Acciones Simplificadas (S.A.S) y

las Sociedades Comanditas por Acciones. El capital social representado en cuotas sociales es propio de las Sociedades de Responsabilidad Limitada (Ltda) y de las Sociedades Comanditas Simples (SCS) y, las Partes de Interés, de las Sociedades Colectivas (S.C). Por consiguiente, las operaciones de capitalización de la sociedad se ajustarán a las reglas particulares, dependiendo de si se trata de una u otra.

6. Frente a las sociedades por acciones, es menester precisar los conceptos de capital autorizado, capital suscrito, capital pagado y capital de reserva. En tal sentido, encontramos los Oficios 220-029341 del 7 de junio de 2007 y 220-081317 del 18 de abril de 2024

(...) Tenemos que el capital autorizado es la cifra fijada en los estatutos sociales y constituye el monto máximo de capitalización de la compañía. En segundo lugar, el capital suscrito es la parte del capital autorizado que los asociados se han obligado a pagar a la sociedad, bien al constituirse el ente jurídico o en posteriores emisiones de acciones, anotando que este capital solo puede aumentarse hasta el tope máximo del capital autorizado. Por último, el capital pagado es efectivamente la suma de dinero que ha ingresado a la compañía en virtud de pagos realizados por los accionistas.

(...) Teniendo en cuenta que el capital de las sociedades por acciones se encuentra dividido en autorizado, suscrito y pagado, constituyen acciones en reserva aquellas que han sido creadas, vale decir que conforman el capital autorizado, pero que no se encuentran suscritas.

7. Así, tenemos que en las sociedades por acciones se podrá realizar operaciones de capitalización y, por consiguiente, recibir aportes de los accionistas o de terceros, y emitir a cambio nuevas acciones, a través de la liberación de las acciones en reserva, conforme con el reglamento de colocación dispuesto para dicho fin, siempre y cuando no se supere el monto máximo del capital autorizado³.

8. No obstante, cuando la sociedad no cuente con capital suficiente por haberse suscrito la totalidad del capital autorizado, se deberá aumentar este último a través de una reforma estatutaria, previo a realizar emisión de nuevas acciones de conformidad con lo indicado en el artículo 122 del Código de Comercio⁴.

9. Lo anterior, se fundamenta en lo establecido en los artículos 384 y 385 del Código de Comercio:

Artículo 384. *La suscripción de acciones es un contrato por el cual una persona se obliga a pagar un aporte a la sociedad de acuerdo con el reglamento respectivo y a someterse a sus estatutos. A su vez, la compañía se obliga a reconocerle la calidad de accionista y a entregarle el título correspondiente.*

Artículo 385. *Las acciones no suscritas en el acto de constitución y las que emita posteriormente la sociedad serán colocadas de acuerdo con el reglamento de suscripción.*

10. Así mismo, los Oficios 220-029341 del 7 de junio de 2007 y 220-081317 del 18 de abril de 2024 de la Superintendencia de Sociedades, brindan mayor claridad sobre la reforma del capital autorizado y el aumento del capital suscrito en las sociedades por acciones:

Cualquier modificación que se introduzca al capital autorizado, bien aumentándolo o disminuyéndolo, o cualquier modificación al valor nominal de las acciones, conlleva a una reforma estatutaria que deberá registrarse en el correspondiente registro mercantil. Los aumentos de capital suscrito y pagado no constituyen reformas estatutarias.

(...) En caso de que no existan acciones en reserva es indispensable que el máximo órgano social adopte la decisión de aumentar el capital autorizado, lo cual constituye una reforma estatutaria que deberá agotar el procedimiento correspondiente, esto es, que el representante legal de la compañía, eleve a escritura pública la mencionada decisión y luego la inscriba en el registro mercantil de la Cámara de Comercio del domicilio social (artículo 158 del C.Co), solamente después de realizado todo este trámite se generan acciones en reserva para ser colocadas.

11. Por otro lado, para las operaciones de capitalización de las sociedades por cuotas sociales o por partes de interés, en la emisión de nuevas participaciones se deberá observar lo dispuesto para cada régimen societario, esto, teniendo en cuenta que el capital se suscribe al momento de la constitución. De lo anterior se deriva que, cualquier modificación en este aspecto, requerirá de una reforma estatutaria, así como lo estipula el artículo 122 del C. de Comercio, y en concordancia con los artículos 316, 354, 341 de la misma norma.

Artículo 316. Decisiones que requieren voto unánime o mayoría absoluta en la sociedad colectiva. *La transferencia de partes de interés, el ingreso de nuevos socios, así como cualquiera otra reforma estatutaria y la enajenación de la totalidad o de la mayor parte de los activos sociales, requerirán el voto unánime de los socios, o de sus delegados, si otra cosa no se dispone en los estatutos. Las demás decisiones se aprobarán por mayoría absoluta de votos, salvo estipulación en contrario.*

Artículo 354. Capital social en la sociedad de responsabilidad limitada. *El capital social se pagará íntegramente al constituirse la compañía, así como al solemnizarse cualquier aumento del mismo. El capital estará dividido en cuotas de igual valor, cesibles en las condiciones previstas en la ley o en los estatutos.*

Artículo 341. Aplicación de normas en lo no previsto respecto de socios comanditarios en sociedad en comandita simple. *En lo no previsto en este Capítulo se aplicarán, respecto de los socios gestores, las normas de la sociedad colectiva, y de los comanditarios, las disposiciones de la compañía de responsabilidad limitada.*

12. Dicho esto, tenemos que el [artículo 319](#) del ET establece el principio de neutralidad tributaria para los aportes realizados a sociedades naciones, siempre y cuando se cumpla con los requisitos allí dispuestos. En el Oficio 023858 de 2015 (DIAN) este Despacho se refirió a este asunto en los siguientes términos:

(...) se destacan los siguientes requisitos para que el aporte en dinero o en especie no constituya ingreso tributario: (i) que se produzca la emisión de acciones o cuotas sociales nuevas, a cambio del aporte realizado; (ii) que en el documento que contenga el acto jurídico del aporte, el aportante y la sociedad receptora declaren expresamente sujetarse a las disposiciones del [artículo 319](#) del Estatuto Tributario.

13. De lo anterior, se desprenden las siguientes conclusiones:

13.1. El requisito previsto en el numeral 1 del [artículo 319](#), se deberá entender en el sentido de que la emisión de nuevas acciones, cuotas sociales o partes de interés constituye una condición tributaria necesaria para la neutralidad del aporte.

13.2. La emisión deberá efectuarse conforme a las reglas societarias aplicables a cada tipo de sociedad.

13.3. Cuando el capital autorizado no permita la emisión de nuevas acciones, o cuando el tipo societario no contemple capital autorizado, será necesario realizar previamente la correspondiente reforma estatutaria, sin que ello constituya un requisito adicional de naturaleza tributaria sino una consecuencia societaria eventual dependiendo del tipo societario y de la estructura del capital.

13.4. En las sociedades por acciones, bastará con que, a cambio del aporte, se produzca la colocación y suscripción de acciones en reserva dentro del capital autorizado vigente, de conformidad con el reglamento de colocación y suscripción. Solo si el capital autorizado es insuficiente, será necesario realizar una reforma estatutaria.

13.5. En los tipos societarios cuyo capital se representa en cuotas sociales o partes de interés, la "emisión" de participaciones nuevas debe realizarse conforme a las reglas indicadas en el Código de Comercio, sin que ello implique que el [artículo 319](#) del ET imponga, por sí mismo, un requisito adicional distinto de la emisión válida de participaciones nuevas a cambio del aporte.

14. En los anteriores términos, se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ En cuanto a las precisiones conceptuales frente a la suscripción y la enajenación de acciones readquiridas por la misma sociedad, se sugiere consultar el Concepto 220-015899 del 05 de marzo de 2019 de la SuperSociedades.
4. ↑ Artículo 122. Capital Social-Definición. El capital social será fijado de manera precisa, pero podrá aumentarse o disminuirse en virtud de la correspondiente reforma estatutaria, aprobada y formalizada conforme a la ley.