**OFICIO Nº 786 [007334]**

**28-03-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000786

**Ref:** Radicado 100010798 del 16/02/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios  Impuesto Nacional al Consumo |
| **Descriptores** |  |  | Retención en el Impuesto Sobre la Renta  Impuesto Nacional al Consumo de Bienes Inmuebles  Determinación de la Renta Bruta en la Enajenación de Activos  Determinación de la Renta Bruta |
| **Fuentes formales** |  |  | ESTATUTO TRIBUTARIO ARTS: [90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134), [401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) y [512-22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60483) |

Cordial saludo, señor Rico:

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.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En atención a la consulta, en la que señala:

“De manera más respetuosa solicito a ustedes se sirvan instruirnos sobre la aplicación de la Ley de financiamiento en lo que respecta a los artículos 21, 53 y 57.

Lo anterior, teniendo en cuenta las diferentes interpretaciones que han surgido desde su entrada en vigencia.”

El [artículo 512-22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60483) del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018, establece:

***“***[***ARTÍCULO 512-22***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60483)***. IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES.***

*<Artículo adicionado por el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018. El nuevo texto es el siguiente:> El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles diferentes a predios rurales destinados a actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa.*

*El responsable del impuesto es el vendedor o cedente de los bienes inmuebles sujetos al impuesto nacional al consumo. El impuesto será recaudado en su totalidad mediante el mecanismo de retención en la fuente. La retención aquí prevista deberá cancelarse previamente a la enajenación del bien inmueble, y presentar comprobante de pago ante el notario o administrador de la fiducia, fondo de capital privado o fondo de inversión colectiva.*

*La tarifa aplicable será del dos por ciento (2%) sobre la totalidad del precio de venta.*

***PARÁGRAFO 1o.****Este impuesto, cuya causación es instantánea, no podrá tratarse como impuesto descontable, ni como gasto deducible, pero hará parte del costo del inmueble para el comprador.*

***PARÁGRAFO 2o.****Para efectos de este artículo, se entienden por actividades agropecuarias aquellas señaladas en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), Sección A, división 01, adoptada en Colombia mediante Resolución de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).*

***PARÁGRAFO 3o.****El impuesto consagrado en el presente artículo no será aplicable a las enajenaciones, a cualquier título, de predios destinados a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario.*

***PARÁGRAFO 4o.****Quedan exentos de la tarifa aplicable señalada en presente artículo todos aquellos bienes que se adquieran a cualquier título destinados para equipamientos colectivos de interés público social. Siempre y cuando el comprador sea una entidad estatal o una entidad sin ánimo de lucro que cumpla los requisitos para tener derecho al régimen tributario especial y que el bien se dedique y utilice exclusivamente a los proyectos sociales y actividades meritorias.”*

El artículo anterior hace referencia que, a partir del 1 de enero de 2019, toda enajenación a cualquier título, bienes inmuebles diferentes a predios rurales destinados a actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, esto es, bienes superiores a $918.436.000, para el año 2019, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa, serán objeto de impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles y la tarifa aplicable será del dos por ciento (2%) sobre la totalidad del precio de venta.

Lo anterior, sin perjuicio de los demás señalamientos y acepciones consagrados en el artículo de la referencia y los demás artículos de la presente consulta; sin embargo, se está a la expectativa de los Decretos reglamentarios respectivos para los artículos en relación a los casos planteados por el consultante. De igual manera, en dichos proyectos de decretos reglamentarios se establece una descripción más clara de la operatividad de este artículo.

El [artículo 90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, establece:

***“***[***ARTÍCULO 90***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134)***. DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA EN LA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS Y VALOR COMERCIAL EN OPERACIONES SOBRE BIENES Y SERVICIOS.***

*<Artículo modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018. El nuevo texto es el siguiente:> La renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados.*

*Cuando se trate de activos fijos depreciables, la utilidad que resulta al momento de la enajenación deberá imputarse, en primer término, a la renta líquida por recuperación de deducciones, depreciaciones o amortizaciones; el saldo de la utilidad constituye renta o ganancia ocasional, según el caso.*

*El precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie. Para estos efectos será parte del precio el valor comercial de las especies recibidas.*

*Se tiene por valor comercial el señalado por las partes, el cual deberá corresponder al precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. Esta previsión también resulta aplicable a los servicios.*

*En el caso de bienes raíces, además de lo previsto en esta disposición, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo, sin perjuicio de la posibilidad de un valor comercial superior. En los casos en que existan listas de precios, bases de datos, ofertas o cualquier otro mecanismo que permita determinar el valor comercial de los bienes raíces enajenados o transferidos, los contribuyentes deberán remitirse a los mismos. Del mismo modo, el valor de los inmuebles estará conformado por todas las sumas pagadas para su adquisición, así se convengan o facturen por fuera de la escritura o correspondan a bienes o servicios accesorios a la adquisición del bien, tales como aportes, mejoras, construcciones, intermediación o cualquier otro concepto.*

*En la escritura pública de enajenación o declaración de construcción las partes deberán declarar, bajo la gravedad de juramento, que el precio incluido en la escritura es real y no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente; en caso de que tales pactos existan, deberá informarse el precio convenido en ellos. En la misma escritura se debe declarar que no existen sumas que se hayan convenido o facturado por fuera de la misma o, de lo contrario, deberá manifestarse su valor. Sin las referidas declaraciones, tanto el impuesto sobre la renta, como la ganancia ocasional, el impuesto de registro, los derechos de registro y los derechos notariales, serán liquidados sobre una base equivalente a cuatro veces el valor incluido en la escritura, sin perjuicio de la obligación del notario de reportar la irregularidad a las autoridades de impuestos para lo de su competencia y sin perjuicio de las facultades de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para determinar el valor real de la transacción.*

*Los inmuebles adquiridos a través de fondos, fiducias, esquemas de promoción inmobiliaria o semejantes, quedarán sometidos a lo previsto en esta disposición. Para el efecto, los beneficiarios de las unidades inmobiliarias serán considerados como adquirentes de los bienes raíces, en relación con los cuales deberá declararse su valor de mercado.*

*A partir del 1 de enero de 2019, no serán constitutivos de costo de los bienes raíces aquellas sumas que no se hayan desembolsado a través de entidades financieras.*

*Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes o servicios en la fecha de su enajenación o prestación, conforme a lo dispuesto en este artículo, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, podrá rechazarlo para los efectos impositivos y señalar un precio de enajenación acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los activos; atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Nacional de Estadística, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.*

*Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del promedio vigente, cuando se aparte en más de un quince por ciento (15%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes o servicios de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación o prestación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos y servicios.*

*Sin perjuicio de lo previsto en este artículo, cuando el activo enajenado sean acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), salvo prueba en contrario, se presume que el precio de enajenación no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 30%. Lo anterior sin perjuicio de la facultad fiscalizadora de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en virtud de la cual podrá acudir a los métodos de valoración técnicamente aceptados, como el de flujos descontados a valor presente o el de múltiplos de EBITDA.*

*El mismo tratamiento previsto en el inciso anterior será aplicable a la enajenación de derechos en vehículos de inversión tales como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva cuyos activos correspondan a acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).”*

El [artículo 90](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134) del Estatuto Tributario establece que, a partir del 1 de enero de 2019, la renta bruta en la enajenación de activos está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados, en estas circunstancias el Oficio No. 006312 del 13 de marzo de 2019, en uno de sus apartes, manifiesta:

*“(…)*

*A su vez, (i) el precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie y, (ii) el valor comercial es el señalado por las partes, el cual deberá corresponder al precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación.*

*Sin embargo, la norma a continuación precisa que de ser los activos enajenados: bienes raíces, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo, sin perjuicio de la posibilidad de un valor comercial superior.*

*En este mismo sentido, cuando los activos enajenados correspondan a:*

*1) Acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia, o una de reconocida idoneidad internacional.*

*2) Derechos en vehículos de inversión tales como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva cuyos activos correspondan a acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional.*

*Salvo prueba en contrario, se presume que el precio de enajenación de estos activos, no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 30%.*

*Así las cosas, el precio de los activos enajenados, cuando estos sean derechos, cuotas de interés social o acciones que cumplan con las condiciones anteriormente referidas, no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 30%.*

*Para finalizar en respuesta a su inquietud, se precisa que la no aceptación del precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoevalúo, (sic) solo es aplicable a la enajenación de bienes raíces.*

*(…)”*

Lo que busca el Legislador con la expedición del artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, es eliminar la práctica de escriturar bienes inmuebles por un valor inferior al de la venta, para lograr así reducir los niveles de evasión en el impuesto sobre la renta y ganancias ocasionales.

El parágrafo del [artículo 401](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496) del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 57 de la Ley 1943 de 2018, estipula:

***“***[***ARTÍCULO 401***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)***. RETENCIÓN SOBRE OTROS INGRESOS TRIBUTARIOS.***

*Sin perjuicio de las retenciones contempladas en las disposiciones vigentes a la fecha de expedición de la Ley 50 de 1.984, a saber: Ingresos laborales, dividendos y participaciones; honorarios, comisiones, servicios, arrendamientos, rendimientos financieros, enajenación de activos fijos, loterías, rifas, apuestas y similares; patrimonio, pagos al exterior y remesas, el Gobierno podrá establecer retenciones en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del impuesto sobre la renta, que hagan las personas jurídicas y las sociedades de hecho.*

*(…)*

***PARÁGRAFO.****<Parágrafo adicionado por el artículo 57 de la Ley 1943 de 2018. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta constituye un requisito previo para el otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles.*

*Para estos efectos, la persona jurídica o sociedad de hecho pagará la retención en la fuente mediante recibo oficial de pago y, posteriormente, imputará dicho pago a la declaración de retención en la fuente correspondiente, de tal forma que el notario o la sociedad administradora de la fiducia o fondo, según el caso, pueda verificar el pago como requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas.” subrayado fuera de texto.*

Respecto a lo anterior, el Oficio No. 004561 de 2019, en uno de sus apartes, señala:

*“De la norma trascrita se deduce lógicamente que la exigencia del pago de la retención en la fuente debe practicarse mediante recibo oficial de pago, pues fue esta la manera establecida por el legislador para ello, pago que debe hacer la persona jurídica o la sociedad de hecho que actúe como comprador.*

*La tarifa aplicable a la misma es la estipulada en el artículo 1.2.4.9.1. del Decreto 1625 de 2016, norma que expresa: “Cuando el pago o abono en cuenta corresponda a la adquisición de bienes raíces cuya destinación y uso sea vivienda de habitación, la retención prevista en este artículo será del uno por ciento (1%) por las primeras veinte mil (20.000) UVT. Para el exceso de dicho monto, la tarifa de retención será del dos punto cinco por ciento (2.5%). Cuando el pago o abono en cuenta corresponda a la adquisición de bienes raíces cuya destinación y uso sean distintos a vivienda de habitación, la retención prevista en este artículo será del dos punto cinco por ciento (2.5%)”.*

*La retención del*[*artículo 401*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)*del ET., se efectúa en el evento en que el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho. De manera que, para efectos de esta norma la ley no distingue la calidad del vendedor.*

*A su vez, la ley impone la obligación al notario o sociedad administradora de la fiducia o fondo, de verificar el pago de la retención previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas, cuando el comprador del bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho.*

*Por lo que la obligación del notario en este caso (*[*Artículo 401*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)*del ET) es únicamente verificar que la retención se haya efectuado por medio de la constancia de pago del recibo oficial y de ninguna manera actuar como agente retenedor.*

*En consecuencia, en el caso de que el vendedor del bien inmueble sea una persona natural y el comprador sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, deberá aplicarse la retención de que trata el*[*artículo 401*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=496)*del ET., debiendo efectuarse el pago de la retención por el comprador mediante recibo oficial de pago a la tarifa estipulada en el artículo 1.2.4.9.1. del Decreto 1625 de 2016 precitado.*

*Téngase presente que, la retención en la fuente estipulada en el*[*artículo 398*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=493)*del ET., está vigente, y va dirigida a la enajenación de activos fijos de personas naturales, en ella el agente retenedor es el notario para el caso de bienes raíces y la tarifa aplicable es del 1%.”*

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales