**OFICIO Nº 000616**

**30-04-2018**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

Señora

**YADIRA ISABEL TAMARA PEDROSA**

Calle 148 Nº 98-40 Casa 24 Conjunto Residencial Vera Cruz

Suba la Campiña

Bogotá, D.C.

**Ref:**Radicado 100006852 del 28/02/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **TEMA:** |  |  | Impuesto Sobre la Renta y Complementarios |
| **DESCRIPTOR:** |  |  | Renta Exenta |
| **FUNDAMENTO LEGAL:** |  |  | Artículos [102](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=148) y [235-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42483) del E.T. |

Cordial saludo, señora Yadira Isabel:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Indaga la consultante acerca de ¿Cuál es el tratamiento tributario en materia de Impuesto sobre la Renta y Complementarios y Retención en la Fuente en renta con posterioridad a la promulgación de la Ley 1819 de 2016, para la utilidad obtenida por la venta de inmuebles de interés social y prioritario para un patrimonio autónomo?

Este despacho se ha pronunciado con anterioridad sobre el tema de manera general, como es el caso de los Oficios 003215 de febrero 9 de 2017 y 0033228 de diciembre 12 de 2017, documentos de los cuales se transcriben apartes relacionados con el tema en consulta, no sin antes aclarar que las facultades de la dependencia se concretan a la interpretación de las normas mencionadas en el acápite anterior, razón por la cual, la asesoría específica para resolver casos particulares no atañe a su competencia.

Se adjuntan los documentos referenciados.

**Oficio 003215 de febrero 9 de 2017**

*/…/ “la exención contenida en el anterior numeral 9º del*[*artículo 207-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10876)*del Estatuto Tributario, (hoy numeral 6º del*[*artículo 235-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42483)*del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016), procede cuando en los predios aportados al patrimonio autónomo se desarrollen proyectos de vivienda de interés social, conforme con las normas que regulen este tipo de viviendas, programas y proyectos de renovación urbana o provisión de espacios públicos urbanos, sin que deba mediar un proceso de declaración como bienes de utilidad pública o de interés social y sin que se requiera que los predios aportados al patrimonio autónomo se encuentren calificados o zonificados por el Plan de Ordenamiento Territorial correspondiente, para el desarrollo de VIS o de VIP.*

*De otra parte, de acuerdo con parágrafo 1º del artículo 2.1.1.1.1.1.7. del Decreto 1077 de 2015, el valor de la vivienda nueva será el estipulado en los contratos de adquisición, y se presumirá que el mismo incluye tanto el valor de los bienes muebles e inmuebles que presten usos y servicios complementarios o conexos a esta, entre los cuales se encuentran los parqueaderos, depósitos, buhardillas, terrazas, antejardines o patios, como el correspondiente a contratos der (sic) mejoras o acabados suscritos con el oferente o con terceros.*

*El valor consolidado de la vivienda no podrá superar el monto de los salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMLMV) que le corresponda según sea VIS o VIP.*

*Para efectos fiscales, todo monto que supere los máximos establecidos por SMLMV para cada unidad habitacional de VIS o VIP o la inclusión de otros muebles o inmuebles que no están previstos en la norma como de usos y servicios complementarios o conexos, como lo son los locales comerciales, no serán considerados como base de la exención.“ /…/.*

**Oficio 033228 de diciembre 12 de 2017.**

*/…/****“***[***ARTÍCULO 102***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=148)***. CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL.****Para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se observarán las siguientes reglas:*

*1. <Numeral modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada período gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo.*

*Para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos originados en el contrato de fiducia mercantil se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. De todas maneras, al final de cada ejercicio gravable deberá efectuarse una liquidación de los resultados obtenidos en el respectivo período por el fideicomiso y por cada beneficiario, siguiendo las normas que señala el Capítulo I del Título I de este Libro para los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación.*

***2. (NUMERAL ADICIONADO POR ART 59 DE LA LEY 1819 DE 2016) El principio de transparencia en los contratos de fiducia mercantil opera de la siguiente manera:***

***En los contratos de fiducia mercantil los beneficiarios, deberán incluir en sus declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio autónomo, en el mismo año o período gravable en que se devenguen a favor o en contra del patrimonio autónomo con las mismas condiciones tributarias, tales como fuente, naturaleza, deducibilidad y concepto, que tendrían si las actividades que las originaron fueren desarrolladas directamente por el beneficiario.***

***Cuando los beneficiarios o fideicomitentes sean personas naturales no obligadas a llevar contabilidad se observará la regla de realización prevista en el***[***artículo 27***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=57)***del Estatuto Tributario.***

*3. Cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio, estas serán gravadas en cabeza del patrimonio autónomo a la tarifa de las sociedades colombianas. En este caso, el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. En los fideicomisos de garantía se entenderá que el beneficiario es siempre el constituyente.*

*4. Se causará el impuesto sobre la renta o ganancia ocasional en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta o la ganancia ocasional, así como las relativas a las donaciones y las previstas en los artículos*[*90*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=134)*y*[*90-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=135)*de este Estatuto.*

*5. <Numeral modificado por el artículo 82 de la Ley 488 de 1998.*

*<Inciso modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administren. Para tal fin, se les asignará a las sociedades fiduciarias, aparte del NIT propio, un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administren. El Gobierno Nacional determinará adicionalmente en qué casos los patrimonios autónomos administrados deberán contar con un NIT individual, que se les asignará en consecuencia.*

*<Inciso modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por los patrimonios autónomos que administren y que no cuenten con un NIT individual. En estos casos la sociedad fiduciaria tendrá una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para cuando esta lo solicite. Cuando se decida que uno o varios patrimonios autónomos tengan un NIT independiente del global, la sociedad fiduciaria deberá presentar una declaración independiente por cada patrimonio autónomo con NIT independiente y suministrar la información que sobre los mismos le sea solicitada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Los fiduciarios son responsables, por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos así como de la sanción por corrección, por inexactitud, por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones.*

*Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos de ventas, timbre y de la retención en la fuente, que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y actualización por inflación, cuando sean procedentes.*

*Cuando los recursos del fideicomiso sean insuficientes, los beneficiarios responderán solidariamente por tales impuestos retenciones y sanciones.*

*6. Las utilidades acumuladas en los fideicomisos, que no hayan sido distribuidas ni abonadas en las cuentas de los correspondientes beneficiarios, deberán ser determinadas por el sistema de causación e incluidas en sus declaraciones de renta. Cuando se den las situaciones contempladas en el numeral 3. de este artículo se procederá de acuerdo con lo allí previsto.*

*7. <sic> <Numeral adicionado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Cuando la ley consagre un beneficio tributario por inversiones, donaciones, adquisiciones, compras, ventas o cualquier otro concepto, la operación que da lugar al beneficio podrá realizarse directamente o a través de un patrimonio autónomo, o de un fondo de inversión de capital, caso en el cual el beneficiario, fideicomitente o adherente tendrá derecho a disfrutar del beneficio correspondiente.*

***PARÁGRAFO.****Sin perjuicio de lo dispuesto en el*[*artículo 23-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=52)*de este Estatuto, el fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos, de acuerdo con las disposiciones vigentes.*

***PARÁGRAFO 2o.****<Parágrafo adicionado por el artículo 82 de la Ley 488 de 1998. Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en este artículo, en la acción de cobro, la administración tributaria podrá perseguir los bienes del fideicomiso.*

***PARÁGRAFO 3o. (PARÁGRAFO ADICIONADO POR ART 59 DE LA LEY 1819 DE 2016).****Para efectos de lo dispuesto en este artículo, el fiduciario deberá proporcionar a los fideicomitentes y/o beneficiarios la información financiera relacionada con el patrimonio autónomo. La certificación deberá estar firmada por el representante legal o quien haga sus veces, y la información financiera, que harán parte integral de dichos certificados, por el contador público y/o revisor fiscal, según corresponda, de acuerdo con los mecanismos establecidos en las disposiciones vigentes que rigen en materia de firmas.”*

***“***[***Artículo 27***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=57)***. Realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad. (ART. MODIFICADO POR ART 27 DE LA LEY 1819 DE 2016).****Para los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no realizadas, solo se gravan en el año o período gravable en que se realicen.*

*Se exceptúan de la norma anterior:*

*1. Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral 2 del*[*artículo 30*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60)*de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se realizan al momento de la transferencia de las utilidades, y*

*2. Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente.”*

***Respuesta a la primera pregunta:***

*Los ingresos percibidos por una (sic) patrimonio autónomo están sujetos a retención en la fuente, pues de no encontrarse dentro de las rentas exentas, de conformidad con el*[*artículo 369*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=462)*del Estatuto Tributario, no está previsto como uno de los eventos en los cuales no se efectúa retención en la fuente.*

*En segundo lugar de la normatividad anterior se deduce que se debe diferenciar si el patrimonio autónomo posee Nit propio o no, en el primer evento la retención la debe practicar el agente retenedor al patrimonio autónomo o de lo contrario lo efectuará a la fiduciaria. La causación en el caso de enajenación de inmuebles corresponde al momento de la fecha de la escritura pública, de acuerdo con las reglas de causación del ingreso previstas en el numeral 2o. del*[*artículo 27*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=57)*del Estatuto Tributario.*

*Situación que se debe reflejar en los ingresos de los fiduciarios y fideicomitente y en la participación del derecho a hacer uso de la retención respectiva conforme el contrato de fiducia, en el mismo momento de la fecha de la escritura pública pues aplica el numeral 2o. del*[*artículo 27*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=57)*del Estatuto Tributario, independientemente que los mismos sean personas naturales obligadas o no a llevar contabilidad, pues prima la causación especial de la enajenación del inmueble, a cualquier concepto de devengo, por lo cual no aplica el principio de transparencia para este evento. El cual se reportará de conformidad con lo señalado en el parágrafo 3o. del*[*artículo 102*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=148)*del Estatuto Tributario.*

*Por último, dependiendo de las anteriores circunstancias si la retención se efectuó indebidamente existe el mecanismo para solicitar la devolución por retención indebida al agente retenedor de conformidad con el artículo 1.2.4.16 del DUR Decreto 1625 de 2016, y una vez efectuada la devolución practicar la retención correspondiente por quien tiene la calidad de agente retenedor a quien se efectuó el pago, quien en realidad ostenta la calidad de sujeto pasivo de la retención.” .../…/*

Luego para concluir se tiene que se considera renta exenta la utilidad obtenida por un patrimonio autónomo en la venta de inmuebles de interés prioritario o interés social, siempre y cuando se dé cumplimiento a los requisitos y montos establecidos por las normas que regulan las VIP y VIS, y se encuentre contempladas en las exenciones previstas por la Ley tributaria.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica