**OFICIO Nº 001104**

**16-01-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000022

 Ref: Radicado 100003913 del 12/03/2014

Cordial saludo señor Zuluaga.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 esta Subdirección es competente para absolver en sentido general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias del orden nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En el escrito de la referencia formula varios interrogantes los cuales serán absueltos en el orden planteado.

**- En cuanto al valor patrimonial los bienes inmuebles para un contribuyente obligado a llevar libros de contabilidad, el significado de la expresión:**

**"Las construcciones o mejoras no incorporadas para efectos de avalúo o el costo fiscal del respectivo inmueble deben ser declaradas por separado ..."**

El artículo 277 del Estatuto Tributario consagra y remite a las disposiciones del mismo ordenamiento, para efectos de determinar el valor de los inmuebles por el cual deben ser declarados.

**“ARTÍCULO 277. VALOR PATRIMONIAL DE LOS INMUEBLES**. Los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad deben declarar los inmuebles por el costo fiscal, determinado de acuerdo con lo dispuesto en los Capítulos I y III del Título II del Libro I de este Estatuto y en el artículo 65 de la Ley 75 de 1986.

**Los contribuyentes no obligados a llevar libros de contabilidad** deben declarar los inmuebles por el mayor valor entre el costo de adquisición, el costo fiscal, el autoavalúo o el avalúo catastral actualizado al final del ejercicio, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 72 y 73 de este Estatuto. Las construcciones o mejoras no incorporadas para efectos del avalúo o el costo fiscal del respectivo inmueble deben ser declaradas por separado.

Lo previsto en este artículo se aplicará sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 90-2 de este Estatuto."

Resaltado fuera de texto.

Esta disposición tuvo su origen en el artículo 116 del Decreto 2053 de 1974, el cual en lo pertinente señalaba:

"... Cuando dentro del avalúo catastral de un inmueble se incluye el de los bienes muebles que se reputan inmuebles por su destinación o adhesión, el valor de estos últimos se determina separadamente y se descuenta. Si el avalúo catastral en el último día del año o período gravable no incluye el valor de las construcciones o mejoras, estos deben declararse separadamente."

Disposición que fue objeto de modificación mediante la Ley 223 de 1995 y la Ley 1111 de 2006.

**Es decir que cuando el avalúo catastral no se encuentre actualizado, el valor de las mejoras o construcciones que lo deberían incorporar, se deben declarar por separado.**

**De otra parte la Ley 14 de 1983, - modificada por la Ley 75 de 1986, - "Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones" consagró en el Capítulo I "Normas sobre Catastro, Impuesto Predial e Impuesto de Renta y Complementarios y dentro de este, en el artículo 19:**

**"Los propietarios o poseedores de predios o mejoras no incorporadas al Catastro, tendrán obligación de comunicar a las Oficinas Seccionales del Instituto Geográfico "Agustín Codazzi", o a las Oficinas de Catastro de Bogotá, Cali, Medellín y Antioquia o a las Tesorerías Municipales en donde no estuvieren establecidas dichas oficinas, tanto el valor como la fecha de adquisición o posesión de estos inmuebles así como también la fecha de terminación y el valor de las mejoras con el fin de que dichas entidades incorporen estos valores con los ajustes correspondientes como avalúos del inmueble.**

**A los propietarios de predios y mejoras que dentro del término de un (1) año contado a partir de la fecha de promulgación de la presente ley, no cumplieren con la obligación prescrita en este artículo se les establecerá de oficio el avalúo catastral tomando en cuenta el valor de la escritura, el cual se reajustará anualmente en un ciento por ciento (100%) del incremento del índice de precios al consumidor, para empleados que determine el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) desde la fecha de la correspondiente escritura de adquisición.**

Cuando las mejoras no estén incorporadas en la escritura se tendrá en cuenta para el avalúo el valor fijado por la Oficina de Catastro, previa una inspección ocular (...)"

**De manera concordante, la Resolución 70 de 2011 que derogó la Resolución, (sic) 2555 de 1988, del Instituto Geográfico Agustín Codazzi señala en lo pertinente:**

**"ARTÍCULO 110. PREDIOS O MEJORAS NO INCORPORADAS AL CATASTRO. Los propietarios o poseedores de terrenos, y de construcciones y/o edificaciones que no hayan sido incorporados al catastro, deberán comunicar a la autoridad catastral correspondiente, directamente o por intermedio de la tesorería municipal donde no hubiere oficina de catastro, con su identificación ciudadana o tributaria, la ubicación del terreno y de las construcciones y/o edificaciones, el área y valor, la escritura registrada o documento de adquisición, así como también la fecha de terminación de las edificaciones, con el fin de que dicha entidad catastral incorpore estos inmuebles al catastro".**

Nótese como entonces, quiso el legislador establecer el mecanismo para la actualización de los avalúos catastrales de tal forma que también se incorporan los valores correspondientes a mejoras o construcciones adicionales, actualización que se efectúa regularmente.

No obstante lo anterior, si por cualquier razón, el contribuyente no cuenta con su avalúo catastral actualizado, podrá hacer uso de la opción que contempla el aparte final del inciso segundo del artículo 277 del Estatuto Tributario, posibilidad que según esta misma norma, será aplicable para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad.

**2- Puede un responsable del impuesto sobre las ventas cuyo período de declaración es anual o cuatrimestral, aplicar el artículo 496 del E.T que consagra la oportunidad de los descuentos?**

Sobre el particular se pronunció esta Subdirección en mediante oficio 53522 del 4 de septiembre de 2014, el cual por ser doctrina vigente se le remite para su información.

**3- Cuál es el alcance de lo previsto en el numeral 1 del artículo 102 del Estatuto Tributario modificado por la ley 1607 de 2012, respecto de la fiducia mercantil?**

Con las modificaciones introducidas por el artículo 127 de la ley 1607 de 2012, al artículo 102 del Estatuto Tributario se buscó establecer en alguna medida el principio de transparencia en la fiducia mercantil, de tal forma que los efectos fiscales no se alteren por el hecho de la utilización de este mecanismo de administración: En este sentido la exposición de motivos del proyecto que se convertiría en la Ley 1607 de 2012 señala:

“Se busca establecer un principio de transparencia en las operaciones del mercado de capitales para permitir que la finalidad que se busca al gravar o exceptuar ciertas transacciones o ingresos se conserven independientemente de las figuras o contratos que se utilicen para el desarrollo de tales transacciones o la generación de este tipo de ingresos"

En este contexto es que el numeral 1 del artículo 102 consagra:

"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 los contratos 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 beneficio, 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. (...)" (resaltado fuera de texto).

Es decir que los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo, conservan las condiciones fiscales que tenían antes de constituir parte del mismo.

**4- ¿Los hijos que cumplen los requisitos del artículo 4 del Decreto 1070 de 2013 para ser considerados como dependientes, pueden ser tomados de manera individual por cada uno de sus padres declarantes del impuesto en la categoría de empleados?**

El Decreto 099 de 2013 que reglamentó la retención en la fuente para empleados, establece en el artículo 2:

"... ARTÍCULO 2o. DEPURACIÓN DE LA BASE DEL CÁLCULO DE RETENCIÓN. Para obtener la base del cálculo de la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario, podrán detraerse los pagos efectivamente realizados por los siguientes conceptos:

1. En el caso de empleados que tengan derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria en virtud de préstamos para adquisición de vivienda, la base de retención se disminuirá proporcionalmente en la forma indicada en las normas reglamentarias vigentes.

2. Los pagos por salud señalados en los literales a) y b) del artículo 387 del Estatuto Tributario, siempre que el valor a disminuir mensualmente, no supere dieciséis (16) UVT mensuales, y se cumplan las condiciones de control indicadas en las normas reglamentarias vigentes.

3. Una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria en el respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales."

….

Por su parte el parágrafo 3 de la misma disposición define quienes tienen la calidad de dependientes, señalando:

"... PARÁGRAFO 3o. DEFINICIÓN DE DEPENDIENTES. Para propósitos de este artículo tendrán la calidad de dependientes únicamente:

1. Los hijos del contribuyente que tengan hasta 18 años de edad y dependan económicamente del contribuyente.

2. Los hijos del contribuyente con edad entre 18 y 23 años, cuando el padre o madre contribuyente persona natural se encuentre financiando su educación en instituciones formales de educación superior certificadas por el ICFES o la autoridad oficial correspondiente; o en los programas técnicos de educación no formal debidamente acreditados por la autoridad competente.

3. Los hijos del contribuyente mayores de 23 años que se encuentren en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.

4. El cónyuge o compañero permanente del contribuyente que se encuentre en situación de dependencia sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientos sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal, y

5. Los padres y los hermanos del contribuyente que se encuentren en situación de dependencia, sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal …"

De manera concordante el parágrafo 4 precisa que la deducción por dependientes no podrá ser solicitada por más de un contribuyente en relación con un mismo dependiente.

**Es decir, y para el caso consultado, cada uno de los padres podrá tomar la deducción por un dependiente diferente, de tal forma que si se tienen dos hijos que reúnan las características antes anotadas, el padre podrá solicitar lo concerniente a uno de los hijos y la madre podrá solicitar la deducción respecto del otro hijo.**

**5- Respecto del artículo 771-5 del Estatuto Tributario en cuanto a los medios de pago para la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables, le remito los oficios 041871 del 16 de julio y 050841 del 21 de agosto, ambos del 2014, doctrina vigente sobre el tema.**

**6- Finalmente pregunta si en el impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, es posible tomar la deducción por contratación de discapacitados, prevista en el artículo 31 de la Ley 316 de 1997.**

El artículo 22 de la Ley 1607 establece la forma de depurar la base gravable de este impuesto:

"ARTÍCULO 22. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD (CREE). la base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) a que se refiere el artículo 20 de la presente Ley, se establecerá restando de los ingresos brutos susceptibles de incrementar el patrimonio realizados en el año gravable, las devoluciones rebajas y descuentos y de lo así obtenido se restarán los que correspondan a los ingresos no constitutivos de renta establecidos en los artículos 36, 36-1, 36-2, 36-3, 36-4, 37, 45, 46, 46-1, 47, 48, 49, 51, 53 del Estatuto Tributario. De los ingresos netos así obtenidos, se restarán el total de los costos susceptibles de disminuir el impuesto sobre la renta de que trata el Libro I del Estatuto Tributario y de conformidad con lo establecido en los articulas 107 y 108 del Estatuto Tributario, las deducciones de que tratan los artículos 109 a 118 y 120 a 124, y 124-1, 124-2, 126-1, 127 a 131, 131-1, 134 a 146, 148, 149, 151 a 155, 159, 171, 174, 176, 177, 177-1 y 177-2 del mismo Estatuto y bajo las mismas condiciones lo anterior se le permitirá restar las rentas exentas de que trata la Decisión 578 de la Comunidad Andina y las establecidas en los artículos 4o del Decreto 841 de 1998, 135 de la ley 100 de 1993, 16 de la Ley 546 de 1999 modificado por el artículo 81 de la Ley 964 de 2005, 56 de la ley 546 de 1999 ...”

**En consecuencia, como quiera que la deducción que consagra el artículo 31 de la Ley 316 de 1997, no se encuentra expresamente consagrada en la Ley 1607 de 2012, no es posible tomarla para la depuración de la base gravable del CREE.**

Atentamente,

OSCAR FERRER MARÍN

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_