

Informe de observaciones y respuestas de los proyectos específicos de regulación

En cumplimiento del Decreto 1081 de 2015 artículo 2.1.2.1.14. Publicidad e informe de observaciones y respuestas de los proyectos específicos de regulación expedidos con firma del presidente de la República

| Datos básicos | | | | | |
|--|--------------------|--|---|--------------|--|
| Nombre de la entidad | | Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN | | | |
| Responsable del proceso | | Gustavo Alfredo Peralta Figueredo | | | |
| Nombre del proyecto de regulación | | Por el cual se reglamentan parcialmente los artículos 256-1, 311-1, inciso 3 del artículo 356-2 y 519 del Estatuto Tributario, modificados por los artículos 22, 23, 31 y 77 de la Ley 2277 de 2022; se sustituye el artículo 1.2.3.1., se adiciona el inciso 3 al artículo 1.2.1.5.1.5., el parágrafo al artículo 1.4.1.4.5., el parágrafo 5 al artículo 1.8.2.4.3. y el artículo 1.8.2.4.14. al Capítulo 4 del Título 2 de la Parte 8 y se modifica el parágrafo del artículo 1.2.1.5.1.7., del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, relacionados con el crédito fiscal por inversiones en proyectos de investigación, desarrollo tecnológico e innovación, ganancias ocasionales, calificación de entidades del Régimen Tributario Especial e impuesto de timbre. | | | |
| Objetivo del proyecto de regulación | | Reglamentar el crédito fiscal por inversiones en proyecto de investigación, desarrollo tecnológico e innovación, ganancias ocasionales, RTE e impuesto de timbre. | | | |
| Fecha de publicación del informe | | 08 de agosto de 2023 | | | |
| Descripción de la consulta | | | | | |
| Tiempo total de duración de la consulta: | | Quince (15) días | | | |
| Fecha de inicio | | 16 de junio de 2023 | | | |
| Fecha de finalización | | 1 de julio de 2023 | | | |
| Enlace donde estuvo la consulta pública | | https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/Minhacienda/pages_normativa/ProyectoDecretos/proyectosdecretosagendaregulatoria2023 | | | |
| Canales o medios dispuestos para la difusión del proyecto | | Página web Ministerio de Hacienda y Crédito Público | | | |
| Canales o medios dispuestos para la recepción de comentarios | | Página web Ministerio de Hacienda y Crédito Público | | | |
| Resultados de la consulta | | | | | |
| Número de Total de participantes | | 13 | | | |
| Número total de comentarios recibidos | | 20 | | | |
| Número de comentarios aceptados | | 4 | % | 20% | |
| Número de comentarios aceptados parcialmente | | 0 | % | 0 | |
| Número de comentarios no aceptadas | | 17 | % | 80% | |
| Número total de artículos del proyecto | | 7 | | | |
| Número total de artículos del proyecto con comentarios | | 2 | % | 29% | |
| Número total de artículos del proyecto modificados | | 2 | % | 29% | |
| Consolidado de observaciones y respuestas | | | | | |
| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
| 1 | 6/21/23 10:26:46 | fernando padilla beltran | tener mas claro el tema de las criptomonedas y sus incidencias en los estados financieros de la s cias | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 2 | 6/21/23 12:08:41 | MARITZA RUDA ORTIZ | NO APLICA | No se acepta | No se acepta el comentario. No hay comentario |
| 3 | 6/21/23 12:08:53 | Nataly Abril Poveda | Criptoactivos | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 4 | 6/21/23 12:14:29 | ARGENIS HERNANDEZ GOMEZ | Me parece que en el artículo 1 numeral 3 se debe agregar otro numeral que tambien los recursos de la cuenta AFC se puedan utilizar para remodelacion y construccion de vivienda | No se acepta | No se acepta el comentario. Este tratamiento no está previsto en la ley y excede la facultad reglamentaria. |
| 5 | 6/21/23 12:42:15 | FERNANDO QUINTERO BOLAÑOS | NINGUNA | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 6 | 6/21/23 12:07:06 | ALCIBIADES ALFONSO MANJARRES PADILLA | xxxxxx | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 7 | 6/21/23 12:56:59 | JOSE DE JESUS FLOREZ GONZALEZ | ORIENTACION TECNICA CRIPTOACTIVOS | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 8 | 6/21/23 14:35:59 | Julio César Pulido Quiñonez | maneo contable y fiscal de los criptoactivos | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 9 | 6/21/23 20:51:37 | Luz Dary López Albarracín | - | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 10 | 6/21/23 21:04:45 | Paola algecira | Criptoactivos | No se acepta | No se acepta el comentario. El asunto no corresponde a este proyecto de decreto. |
| 11 | 6/30/23 11:28:13 | Diana Salomé García Echeverri | Comentario 1 de 5 Considerar: 1. La transferencia de bienes a un fideicomiso y su restitución no implican una enajenación para fines | No se acepta | No se acepta el comentario. La transparencia fiscal del artículo 102 del estatuto tributario únicamente aplica para efectos del impuesto sobre la renta, no para efectos del impuesto de |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-----------|---|--------|---|
| | | | <p>fiscales. La reglamentación debería contener un párrafo que indique que en estos negocios no se configura el hecho generador del impuesto de timbre. Razones normativas:</p> <p>(a) El artículo 102 del E.T., consagra el principio de transparencia fiscal y establece reglas aplicables a las fiducias mercantiles. Para el caso que nos ocupa, es necesario poner de presente las siguientes reglas contenidas en el mencionado artículo:</p> <p>(i) Los derechos fiduciarios tienen el costo fiscal, la naturaleza y las condiciones tributarias de los bienes aportados al fideicomiso.</p> <p>De conformidad con los numerales 1 y 2 del artículo 102 del E.T, el fideicomitente aporta bienes al patrimonio autónomo y recibe derechos fiduciarios que tienen el costo fiscal, la naturaleza, y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados. Los derechos fiduciarios que recibe por el bien aportado reciben exactamente el mismo tratamiento desde el punto de vista fiscal de aquel bien, no sólo en lo referente a su costo, sino también a las condiciones tributarias del mismo. En esta línea se ha pronunciado la DIAN mediante Concep. No 901029 del 29 nov. 2018:</p> <p>“(…) el principio fundamental para efectos tributarios en materia de fiducias es el de transparencia fiscal. Dicho principio consta de que el beneficiario de fideicomiso es el sujeto obligado tributariamente, y la entidad fiduciaria solo cumple con una función instrumental. Por lo tanto, y de conformidad con el régimen tributario aplicable a la materia, los derechos fiduciarios tienen el mismo tratamiento tributario (costos y condiciones tributarias) de los bienes aportados al patrimonio autónomo por parte del fideicomitente, teniendo en cuenta que la expresión condiciones tributarias no se restringe al costo fiscal asociado al bien, si no que hace referencia a la fuente, naturaleza, deducibilidad, concepto e, inclusive, a los beneficios tributarios”.</p> <p>Dicho tratamiento tiene como fin establecer el principio de transparencia fiscal en la fiducia mercantil, de manera que los efectos fiscales de los bienes aportados no se alteren por el hecho de la utilización de una fiducia mercantil (Concep. DIAN No.033763 del 20 nov 2018). En ese sentido, el fideicomitente no se desprende para efectos fiscales de la titularidad plena de los bienes que aporta al patrimonio autónomo, toda vez que siguen teniendo el mismo tratamiento tributario, como si los tuviera el fideicomitente directamente en su patrimonio.</p> <p>Por otro lado, el numeral 2 del citado artículo, en concordancia con el artículo 271-1 del E.T., establece que los fideicomitentes deben incluir en sus declaraciones de renta los ingresos, costos y gastos devengados por el patrimonio autónomo, como si las actividades que los originaron hubieran sido desarrolladas directamente por los ellos. La DIAN (Concep. DIAN No. 048995 3 agos 2012) se ha pronunciado estableciendo que dichas disposiciones normativas:</p> <p>“(…) desarrollan parcialmente el principio de transparencia en el sentido de que, en el contexto de la realización de los ingresos, obligan al beneficiario en los contratos de fiducia a declarar las utilidades que se causen a favor del patrimonio autónomo, conservando el carácter de gravables o no gravables y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si las hubiere percibido directamente”.</p> | | <p>timbre. Lo mismo ocurre con el artículo 271-1 del Estatuto Tributario.</p> <p>De otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1226 del Código de Comercio, “La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, <u>transfiere uno o mas bienes especificados a otra</u>, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.</p> <p>Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.</p> <p>Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera de Colombia), podrán tener la calidad de fiduciarios.”</p> <p>Así las cosas, para que un inmueble pueda ser transferido del fideicomitente al fiduciario para la constitución del patrimonio autónomo, necesariamente debe elevarse a escritura pública y enajenarse. De otra manera, no sería posible la constitución del patrimonio autónomo en el contexto del contrato de fiducia mercantil.</p> <p>En efecto, el elemento esencial de la fiducia mercantil es la transferencia del inmueble a un patrimonio autónomo. En el caso de los inmuebles, se verifica la transferencia con la escritura pública (título) y su registro en la oficina correspondiente (modo). Por lo tanto, al ser un elemento de la esencia de la fiducia mercantil la transferencia y verificarse el hecho generador del impuesto de timbre, se causa el impuesto.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-------------------------------|---|--------------|---|
| 12 | 6/30/23 13:06:15 | Diana Salomé García Echeverri | <p>Comentario 2 de 5</p> <p>(ii) El impuesto de renta o ganancia ocasional se causa en cabeza del constituyente cuando hay una transferencia de los bienes que conforman el patrimonio autónomo o de los derechos fiduciarios a terceros.</p> <p>El numeral 4 del artículo 102 establece que:</p> <p>“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 y 90-1 de este Estatuto”.</p> <p>Dicho numeral es relevante, en la medida en que la norma parte del supuesto de que se genera impuesto de renta o ganancia ocasional cuando la transferencia se hace a un tercero. Contrario sensu, es razonable interpretar que en un primer momento (en el aporte) así como luego en la restitución del patrimonio autónomo al fideicomitente, no se causarían dichos impuestos, lo cual evidencia, que el titular de los bienes siempre fue el constituyente, y que el aporte a un patrimonio autónomo no implicó una alteración patrimonial de los mismos.</p> <p>En línea con lo anterior, el artículo 300 del E.T., establece que el impuesto a la ganancia ocasional se determina por la diferencia entre el precio de enajenación y el costo fiscal del activo. Por su parte, el numeral 4 del artículo 102, como se mencionó, establece que se causa dicho impuesto siempre que los bienes aportados al patrimonio sean transferidos a terceros (diferentes al fideicomitente). En ese sentido, si se transfieren al fideicomitente, no se puede causar ganancia ocasional, porque no hay enajenación, y por ende no habría utilidad sobre el cual calcular el impuesto.</p> | No se acepta | <p>No se acepta el comentario. La transparencia fiscal del artículo 102 del estatuto tributario únicamente aplica para efectos del impuesto sobre la renta, no para efectos del impuesto de timbre.</p> <p>De otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1226 del Código de Comercio, “La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, <u>transfiere uno o mas bienes especificados a otra</u>, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.</p> <p>Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.</p> <p>Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera de Colombia), podrán tener la calidad de fiduciarios.”</p> <p>Así las cosas, para que un inmueble pueda ser transferido del fideicomitente al fiduciario para la constitución del patrimonio autónomo, necesariamente debe elevarse a escritura pública y enajenarse. De otra manera, no sería posible la constitución del patrimonio autónomo en el contexto del contrato de fiducia mercantil.</p> <p>En efecto, el elemento esencial de la fiducia mercantil es la transferencia del inmueble a un patrimonio autónomo. En el caso de los inmuebles, se verifica la transferencia con la escritura pública (título) y su registro en la oficina correspondiente (modo). Por lo tanto, al ser un elemento de la esencia de la fiducia mercantil la transferencia y verificarse el hecho generador del impuesto de timbre, se causa el impuesto.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-------------------------------|---|--------------|---|
| 13 | 6/30/23 14:02:08 | Diana Salomé García Echeverri | <p>Comentario 3 de 5</p> <p>(b) El artículo 300 del E.T., dispone que el impuesto de renta o ganancia ocasional se determina en virtud del tiempo de posesión del bien por parte de su titular.</p> <p>De conformidad con el inciso primero del artículo 300 del E.T Los bienes aportados a un fideicomiso son recibidos por el patrimonio autónomo manteniendo el tiempo de posesión que tenían respecto del aportante. Es decir, que el tiempo de posesión de los bienes se mantiene una vez son aportados, y el término que transcurre en cabeza del patrimonio autónomo se suma al del fideicomitente. En otras palabras, no hay solución de continuidad.</p> <p>La DIAN se ha pronunciado al respecto, mediante Concepto No. 909170 del 2021, afirmando que: "(...) el término de posesión al que se refiere el artículo 300 del Estatuto Tributario no se deberá contar desde la transferencia del bien al patrimonio autónomo, sino desde el momento de la adquisición del activo por parte del aportante, sin que exista interrupción del término de posesión del mismo, considerando el carácter instrumental del negocio fiduciario. (...).</p> <p>Dicho pronunciamiento ha sido reiterado en los Oficios No. 331 [003888] del 14 feb 2019, No. 2057 [020964] del 23 agos 2019, No. 2244 [027129] del 12 sep 2019 y No. 0086 [001863] del 30 ene 2020, constituyendo así doctrina vigente en la materia". (Subrayado y negrilla fuera de texto).</p> <p>En ese sentido, si el aporte de bienes a un fideicomiso implicara una enajenación, el tiempo de posesión de los bienes no se mantendría, y habría que volver a contar, lo cual no sucede en estos casos, pues el término no se interrumpe y sigue aumentando como si no hubiera cambiado su titular, esto es, el fideicomitente.</p> <p>(c) El artículo 90 del E.T., dispone las reglas para determinar la renta bruta para efectos del impuesto de renta.</p> <p>De conformidad con el inciso 1 del artículo 90 del E.T la renta bruta en la enajenación de activos. La norma parte del supuesto de que hay una diferencia entre el costo fiscal y el precio de venta. Esta diferencia no se genera cuando se aporta un inmueble a una fiducia mercantil, lo cual es indicativo de que no hay enajenación para efectos fiscales.</p> <p>En esa línea se ha pronunciado la DIAN, mediante Concep. No. 17334 del 5 de jul 2019, afirmando que:</p> <p>"(...) es posible establecer que lo establecido en el artículo 90 del E.T., modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, no será aplicable envíos (sic) casos de los aportes de bienes o derechos a patrimonios autónomos, ya que dicha norma aplica para la determinación de la renta bruta en la enajenación de activos, la cual no se genera en los casos de aportes a fiducias según lo establecido en el artículo 102 del E.T. y en el Oficio No. 003888 de 19 de febrero de 2019" (Subrayado y negrilla fuera de texto)</p> <p>(d) Por último, el Artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, si bien es una norma que hace referencia a los impuestos departamentales y municipales, se trata de una disposición que también evidencia el principio de transparencia fiscal que rige a las fiducias mercantiles, puesto que señala "son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto".</p> <p>Se puede observar que el mencionado principio, también aplica respecto de los impuestos territoriales.</p> | No se acepta | <p>No se acepta el comentario. La transparencia fiscal del artículo 102 del estatuto tributario únicamente aplica para efectos del impuesto sobre la renta, no para efectos del impuesto de timbre.</p> <p>De otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1226 del Código de Comercio, "La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, <u>transfiere uno o mas bienes especificados a otra</u>, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.</p> <p>Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.</p> <p>Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera de Colombia), podrán tener la calidad de fiduciarios."</p> <p>Así las cosas, para que un inmueble pueda ser transferido del fideicomitente al fiduciario para la constitución del patrimonio autónomo, necesariamente debe elevarse a escritura pública y enajenarse. De otra manera, no sería posible la constitución del patrimonio autónomo en el contexto del contrato de fiducia mercantil.</p> <p>En efecto, el elemento esencial de la fiducia mercantil es la transferencia del inmueble a un patrimonio autónomo. En el caso de los inmuebles, se verifica la transferencia con la escritura pública (título) y su registro en la oficina correspondiente (modo). Por lo tanto, al ser un elemento de la esencia de la fiducia mercantil la transferencia y verificarse el hecho generador del impuesto de timbre, se causa el impuesto.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-------------------------------|---|--------------|---|
| 14 | 6/30/23 14:03:05 | Diana Salomé García Echeverri | <p>Comentario 4 de 5</p> <p>2. La esencia del contrato de fiducia mercantil y su función económica no es transferir el dominio pleno de la propiedad. Por lo tanto, la reglamentación debería contener un párrafo que indique que en estos negocios no se configura el hecho generador del impuesto de timbre por las siguientes razones.</p> <p>La fiducia mercantil, de acuerdo con el artículo 1226 del Código de Comercio (C.Co.), es un negocio jurídico a través del cual una persona, denominada fideicomitente, transfiere uno o más bienes a otra, llamada fiduciaria, para que esta los administre, según disponga el fideicomitente, en su provecho, o de un tercero denominado beneficiario. Los bienes entregados en administración, conforman un patrimonio autónomo, diferente al patrimonio del fideicomitente o del administrador.</p> <p>Como se mencionó, el artículo 1226 C.Co. otorga al fideicomitente la facultad de administración de la fiducia que constituye. En ese sentido, éste posee potestades tales como reservarse los derechos que considere sobre los bienes aportados al fideicomiso, para ejercerlos directamente, e incluso, revocar la fiducia y obtener los bienes en devolución en cualquier momento y extinguir el negocio fiduciario constituido (Higueta Naranjo, J. A. (2020). Negocios fiduciarios: aspectos fiscales. En J. M. Castro Borrero (Ed.), Estudios de Derecho Tributario, Aduanero y Comercio Exterior (pp. 235-277). Instituto Colombiano de Derecho Tributario).</p> <p>De manera que, es el fideicomitente quien encomienda una gestión específica, con un objetivo determinado, a la fiduciaria, suministrando las instrucciones necesarias para la administración de los bienes transferidos. Por lo tanto, la actuación de la fiduciaria como vocera del patrimonio autónomo está estrictamente ligada al objetivo determinado por el fideicomitente, por lo cual, al estar condicionada la transferencia a la finalidad definida por el fideicomitente, sólo puede y debe actuar de conformidad con este.</p> <p>En este sentido, el patrimonio autónomo adquiere la titularidad jurídica de los bienes transferidos pero el derecho de propiedad se encuentra limitado por la voluntad del fideicomitente consignada en el negocio fiduciario. Por ello, el aporte de bienes al patrimonio autónomo no es una enajenación plena de la propiedad en el sentido literal y obvio de la palabra, que implicaría que quien adquiere el bien podría ejercer actos de señor y dueño. Por el contrario, dadas las particularidades de este negocio, la titularidad jurídica la tiene el patrimonio autónomo, pero la titularidad real la conserva el fideicomitente.</p> <p>En esa misma línea se ha pronunciado la Corte Suprema de Justicia (Sala de Casación Civil, Sentencia No. 05001-3103-012-1999-1000-01 del 14 de febrero de 2006. M.P: Carlos Ignacio Jaramillo Jaramillo), afirmando que:</p> <p>“En primer lugar, implica la transferencia de los bienes fideicomitados por parte del fiduciante al fiduciario, quien, por tanto, adquiere la titularidad del derecho de propiedad, aunque nunca de manera plena, ni definitiva, stricto sensu (art. 1244 C. de Co.), sino en la medida necesaria para atender los fines establecidos primigeniamente por el fideicomitente (propiedad instrumental). En rigor, el fiduciario entonces no recibe –ni se le transfiere- un derecho real integral o a plenitud, a fuer de concluyente y con vocación de perpetuidad, no sólo porque en ningún caso puede consolidar dominio sobre los bienes objeto de la fiducia, ni ellos forman parte de su patrimonio (arts. 1227 y 1233 ib.), sino porque esa transferencia, de uno u otro modo, está condicionada por el fiduciante, quien no sólo determina el radio de acción del fiduciario, sino que es la persona –o sus herederos- a la que pasara nuevamente el dominio, una vez termine el contrato, salvo que el mismo fideicomitente hubiere señalado otra cosa (art. 1242 ib.).</p> | No se acepta | <p>No se acepta el comentario. La transparencia fiscal del artículo 102 del estatuto tributario únicamente aplica para efectos del impuesto sobre la renta, no para efectos del impuesto de timbre.</p> <p>De otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1226 del Código de Comercio, “La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, <u>transfiere uno o mas bienes especificados a otra</u>, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.</p> <p>Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.</p> <p>Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera de Colombia), podrán tener la calidad de fiduciarios.”</p> <p>Así las cosas, para que un inmueble pueda ser transferido del fideicomitente al fiduciario para la constitución del patrimonio autónomo, necesariamente debe elevarse a escritura pública y enajenarse. De otra manera, no sería posible la constitución del patrimonio autónomo en el contexto del contrato de fiducia mercantil.</p> <p>En efecto, el elemento esencial de la fiducia mercantil es la transferencia del inmueble a un patrimonio autónomo. En el caso de los inmuebles, se verifica la transferencia con la escritura pública (título) y su registro en la oficina correspondiente (modo). Por lo tanto, al ser un elemento de la esencia de la fiducia mercantil la transferencia y verificarse el hecho generador del impuesto de timbre, se causa el impuesto.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-------------------------------|--|--------------|--|
| 15 | 6/30/23 14:08:19 | Diana Salomé García Echeverri | <p>Comentario 5 de 5</p> <p>Esta posición también ha sido adoptada por la Superintendencia Financiera de Colombia en concepto 2006023810-001 del 26 de julio de 2006, citando el concepto OJ-479 de septiembre de 1973 emitido por la misma entidad indicó:</p> <p>“La fiducia da nacimiento a una propiedad formal en cabeza del fiduciario y por ello los bienes así afectados no pueden ser perseguidos por los acreedores del fiduciario (artículo 1227 Co de Co.) y deben figurar en su contabilidad como bienes distintos de los propios (numeral 2, artículos 1234, 1236 C. de Co.). En cuanto al constituyente es claro que los bienes fideicomitados salen de su patrimonio y por ello no pueden ser embargados por los acreedores posteriores a la constitución (artículo 1238 Co de Co.) ni pueden ser susceptibles de su libre disposición (numeral 4o. artículos 1234, 1236 C. de Co.). El beneficiario tampoco es dueño de los bienes sino de los rendimientos que ellos reporten (artículo 1238 Co de Co.). En síntesis, el derecho de propiedad presenta una escisión: la propiedad formal pertenece al fiduciario para que tenga titularidad y pueda accionar en defensa de los bienes; al paso que la propiedad de derecho pertenece al beneficiario (propiedad beneficiosa)”. (negrilla fuera de texto).</p> <p>Es decir que, como lo ha señalado el tratadista Rodríguez Azuero:</p> <p>“ (...) la fiducia o fideicomiso como tal no es nada, es apenas un mecanismo instrumental a través del cual se pueden hacer muchas cosas. Y como tal mecanismo instrumental, va a depender en su consideración y en las fórmulas que se propongan en distintos campos, del contenido que cada cliente en particular le ponga al negocio o que de repente muchos clientes que concurren le pongan al mismo negocio”.</p> <p>De manera que, en virtud de su carácter instrumental, el único objetivo de las fiducias mercantiles es administrar los bienes aportados por el fideicomitente, atendiendo a los fines establecidos por este, ya sea en beneficio de él mismo, o de un tercero.</p> <p>En ese sentido, no puede entenderse que el aporte de un bien inmueble a una fiducia (entendida como instrumento), implica una enajenación del mismo, al patrimonio autónomo. Lo anterior debido a que tal aportación no implica un desprendimiento pleno del dominio del bien aportado para el fideicomitente, ni la obtención incondicional del bien para el patrimonio autónomo. Por el contrario, el aporte simplemente implica un cambio en la forma de posesión del bien, ahora a través de un patrimonio autónomo, quien no puede libremente disponer del activo, sino que lo posee con la obligación de restituirlo y de administrarlo según se le instruya en el contrato de fiducia mercantil.</p> | No se acepta | <p>No se acepta el comentario. La transparencia fiscal del artículo 102 del estatuto tributario únicamente aplica para efectos del impuesto sobre la renta, no para efectos del impuesto de timbre. Lo mismo ocurre con el artículo 271-1 del Estatuto Tributario.</p> <p>De otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1226 del Código de Comercio, “La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, <u>transfiere uno o mas bienes especificados a otra</u>, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.</p> <p>Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.</p> <p>Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria (hoy Financiera de Colombia), podrán tener la calidad de fiduciarios.”</p> <p>Así las cosas, para que un inmueble pueda ser transferido del fideicomitente al fiduciario para la constitución del patrimonio autónomo, necesariamente debe elevarse a escritura pública y enajenarse. De otra manera, no sería posible la constitución del patrimonio autónomo en el contexto del contrato de fiducia mercantil.</p> <p>En efecto, el elemento esencial de la fiducia mercantil es la transferencia del inmueble a un patrimonio autónomo. En el caso de los inmuebles, se verifica la transferencia con la escritura pública (título) y su registro en la oficina correspondiente (modo). Por lo tanto, al ser un elemento de la esencia de la fiducia mercantil la transferencia y verificarse el hecho generador del impuesto de timbre, se causa el impuesto.</p> <p>Por último, el carácter instrumental del contrato de fiducia mercantil que menciona la comentarista, no desvirtúa el hecho de que en su desarrollo se presenta la enajenación de bienes inmuebles que debe hacerse mediante escritura pública lo que constituye el hecho generador del impuesto de timbre. Así, el mencionado carácter instrumental no es óbice para no causar el impuesto de timbre cuando sus elementos esenciales se verifican.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-----------------------------|--|-------------------------|---|
| 16 | 6/30/23 15:54:26 | CAMACOL-PRESIDENCIA | <p>Frente al mismo, nos permitimos indicar que, no se causa el tributo cuando se está en presencia de "... la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a veinte mil (20.000) UVT Y NO haya sido sujeto a este impuesto" (resaltado fuera del texto original). Para la Cámara Colombiana de la Construcción- CAMACOL- la redacción de la norma evidencia que, cuando se está en presencia de un documento elevado a escritura pública se causa el tributo, en concurrencia del impuesto de registro, salvo que: i) se trate de una enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a 20.000 y ii) la enajenación no haya estado sujeta al impuesto (la conjunción copulativa "y" solo encuentra sentido si la operación ha sido gravada previamente pues no es posible, evidentemente, estar en presencia de una enajenación no gravada y que haya estado sujeta al impuesto).</p> <p>Así pues, en el evento en el que la enajenación de un inmueble esté gravada con el impuesto de timbre, no lo debe estar en las enajenaciones sucesivas por cuenta de la expresa exclusión consagrada en la norma que, se reitera, excluye de la gravabilidad cualquier enajenación sobre un inmueble que previamente haya estado sujeta al impuesto de timbre. En consecuencia, se considera que esta iniciativa reglamentaria es una oportunidad para precisar que no se cause el impuesto cuando ha sido objeto de enajenación.</p> | Se acepta. | <p>Se acepta el comentario y se incluye un segundo inciso en el párrafo del artículo 1.4.1.4.5 del Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 4 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria para precisar que el impuesto no se causa cuando se trata de la enajenación de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a veinte mil (20.000) UVT y la enajenación anterior haya sido gravada con el impuesto de timbre.</p> <p>El artículo completo quedará así:</p> <p>"Artículo 4. Adición del párrafo al artículo 1.4.1.4.5. del Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 4 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. Adiciónese un párrafo al artículo 1.4.1.4.5. del Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 4 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:</p> <p>"Párrafo. Cuando se trate de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles que sean elevados a escritura pública, no se causa el impuesto cuando su valor de enajenación sea inferior a veinte mil (20.000) Unidades de Valor Tributario -UVT y no haya sido sujeto a este impuesto, o naves, o aeronaves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos.</p> <p><u>Para la aplicación de este evento de no causación, se requiere que se trate del mismo bien inmueble identificado con la misma matrícula inmobiliaria y que se pruebe el pago del impuesto de timbre de que trata el artículo 519 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 77 de la Ley 2277 de 2022, respecto de la enajenación de ese bien inmueble con anterioridad."</u></p> <p>La modificación corresponde al texto subrayado.</p> |
| 17 | 6/30/23 15:24:15 | Jose Manuel Gomez Sarmiento | <p>En el artículo 1 del Proyecto de Decreto se reglamentan los requisitos para efectos de la exención de 5.000 UVT en la venta de casa o apartamento de habitación que se establece en el artículo 311-1 del Estatuto Tributario (ET). En el numeral 2 del artículo 1 del Proyecto de Resolución se indica como parte de los requisitos que:</p> <p>"2. Que la totalidad de los dineros recibidos en la venta tenga uno o varios de los siguientes destinos:</p> <p>2.1. Que sean depositados en una o más cuentas de ahorro denominadas Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) y sean destinados a la adquisición de otra casa o apartamento de habitación, cuyo titular sea única y exclusivamente el vendedor del inmueble."</p> <p>Al respecto, es pertinente mencionar que la Ley establece como requisitos para gozar de la exención que los recursos sean depositados en una cuenta AFC y destinados a la adquisición de otra casa o apartamento de habitación, pero no hace la distinción que indica el numeral del 2.1. del artículo 1 del Proyecto en el sentido de que el titular debe ser única y exclusivamente el vendedor del inmueble.</p> <p>Al respecto, de manera atenta se sugiere eliminar este requisito teniendo en cuenta que puede extralimitar el alcance y sentido del artículo 311-1 del ET de cara a la finalidad de las AFC que consiste en incentivar el ahorro a largo plazo e impulsar la adquisición de vivienda, así como el principio de la autonomía de la voluntad de las partes en el contrato de compraventa.</p> | Se acepta el comentario | <p>Se acepta el comentario, en la medida en que la calificación de "cuyo titular sea única y exclusivamente el vendedor del inmueble" está previsto para la cuenta y no para la adquisición, como se encontraba en la reglamentación anterior. En este sentido, se ajusta el proyecto de decreto y queda así:</p> <p>«2. <i>Que la totalidad de los dineros recibidos en la venta tenga uno o varios de los siguientes destinos:</i></p> <p>2.1. <i>Que sean depositados en una o más cuentas de ahorro denominadas Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) cuyo titular sea única y exclusivamente el vendedor del inmueble, para ser destinados a la adquisición de otra casa o apartamento de habitación.»</i></p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-----------------------------|---|-------------------------|---|
| 18 | 6/30/23 15:59:15 | José Manuel Gómez Sarmiento | <p>En el artículo 311-1 E.T. se establece que la exención también opera cuando los dineros se destinan para el pago total o parcial de uno o más créditos hipotecarios vinculados directamente con la casa o apartamento de habitación objeto de venta. Frente a esta opción se indica que no se requiere el depósito en la cuenta AFC, siempre que se verifique el abono directo al o a los créditos hipotecarios, en los términos que establezca el reglamento que sobre la materia expida el Gobierno Nacional.</p> <p>En el numeral 2.2 del artículo 1 del Proyecto de Decreto, se indica esta opción que establece la Ley de destinación de los recursos a los créditos, pero no se evidencia la reglamentación, por ejemplo, de quién, cómo y en qué momento se debe hacer la verificación del abono directo al o a los créditos hipotecarios, así como de quién es la responsabilidad en caso de no cumplirse con la aplicación de la retención en caso de que opere, partiendo del hecho de que los recursos no están depositados en la cuenta AFC. Se recomienda precisarlo en el Decreto que se expida.</p> | Se acepta el comentario | <p>Se acepta el comentario y se modifica el proyecto de decreto en los siguientes términos:</p> <p>«2.2. Que se destinen para el pago total o parcial de uno o más créditos hipotecarios vinculados directamente con la casa o apartamento de habitación objeto de la venta. Este evento deberá quedar consignado en la escritura pública de la venta de la casa o apartamento de habitación, para la procedencia del beneficio.»</p> |
| 19 | 6/30/23 15:57:49 | CAMACOL-PRESIDENCIA | <p>Ahora bien, en el aparte resaltado en mayúsculas del numeral 2.1. se está incorporando un requisito adicional que no prevé el artículo 31 de la ley 2277 de 2022, lo cual no es procedente mediante un decreto. El beneficio, según la ley, procede cuando "la totalidad de los dineros recibidos como consecuencia de la venta sean depositados en las cuentas de ahorro denominadas "Ahorro para el Fomento de la Construcción, AFC", y sean destinados a la adquisición de otra casa o apartamento de habitación, o para el pago total o parcial de uno o más créditos hipotecarios vinculados directamente con la casa o apartamento de habitación objeto de venta", sin que se establezca como restricción que la nueva casa o apartamento tenga que ser de titular exclusivo del vendedor. Además, esta disposición restringiría la posibilidad, inclusive, de adquirir una mejor vivienda familiar, en la que se tenga como titular del inmueble vendido una persona y se quiera dejar como titular de la nueva a otros u otros miembros de la misma, no solo por temas de propiedad del nuevo inmueble sino también para efectos de financiación.</p> <p>Por otra parte, en relación con lo resaltado en mayúsculas en el Parágrafo, es importante que:</p> <p>1. Se precise quien actuará como agente retenedor será la entidad financiera en la que el contribuyente tiene la cuenta AFC, pues, aunque esto puede inferirse de la redacción de la norma, podría dar lugar a confusión respecto de la entidad donde se tendría el crédito hipotecario. Lo anterior, aún más si se tiene en cuenta que un evento es que se pierda el beneficio de la exención de la ganancia ocasional aquí prevista porque no se cumpla la totalidad de los requisitos, y otra diferente es que, en todo caso, los recursos de la AFC se puedan retirar de la cuenta para adquisición de vivienda sin que sea practicada la retención contingente porque estos recursos hayan sido tratados como renta exenta al momento de su aporte.</p> <p>2. No se establece de manera clara la razón por qué la retención en la fuente que practicaría la entidad financiera es la correspondiente del artículo 398 del Estatuto Tributario, y no la aplicable conforme a la tarifa aplicable al impuesto complementario de ganancia</p> | Se acepta el comentario | <p>Se acepta el comentario, en la medida en que la calificación de "cuyo titular sea única y exclusivamente el vendedor del inmueble" está previsto para la cuenta y no para la adquisición, como se encontraba en la reglamentación anterior. En este sentido, se ajusta el proyecto de decreto se modifica el numeral 2.1. del artículo 1.2.3.1. del Decreto 1625 del 2016 y queda así:</p> <p>«2. Que la totalidad de los dineros recibidos en la venta tenga uno o varios de los siguientes destinos:</p> <p>2.1. Que sean depositados en una o más cuentas de ahorro denominadas Ahorro para el Fomento de la Construcción (AFC) cuyo titular sea única y exclusivamente el vendedor del inmueble, para ser destinados a la adquisición de otra casa o apartamento de habitación.»</p> <p>Adicionalmente, se precisa que la tarifa de retención será la prevista en el artículo 398 del Estatuto Tributario y se precisa quien es el agente de retención cuando el beneficio se improcedente y los recursos depositados en una cuenta AFC se destinen para otra finalidad. Se modificando el parágrafo del artículo 1.2.3.1. del Decreto 1625 de 2016, así:</p> <p>«Parágrafo. En los eventos de improcedencia del beneficio se aplicará la tarifa de retención en la fuente prevista en el artículo 398 del Estatuto Tributario y las ganancias ocasionales estarán gravadas en el año en que verifique esta situación. Cuando se retire los recursos depositados en las Cuentas de Ahorro para el Fomento de la Construcción -AFC, para fines distintos a los definidos en la Ley y el presente artículo la entidad financiera en donde el contribuyente tiene la cuenta actuará como agente retenedor.»</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-----------------------------|--|-----------------------------|--|
| | | | <p>ocasional sobre la utilidad en la venta.</p> <p>Lo anterior teniendo en cuenta que la retención del artículo 398 del E.T, si bien hace referencia a la de la enajenación de activos fijos de personas naturales para efectos del Impuesto sobre la Renta, lo establecido en el artículo 311-1 -que es la norma objeto de reglamentación- es la exención que tiene la venta respecto al impuesto complementario de ganancias ocasionales que recae sobre la utilidad obtenida (tal como lo establece el título del artículo 311-1 citado), y no sobre el valor de la enajenación mismo del inmueble que aplica para efectos del impuesto sobre la renta.</p> <p>A este respecto, si bien la Ley 2277 de 2022 estableció que "El retiro de los recursos a los que se refiere este artículo para cualquier otro propósito, distinto a los señalados en esta disposición, implica que la persona natural pierda el beneficio y que se efectúen, por parte de la respectiva entidad financiera las retenciones inicialmente no realizadas de acuerdo con las normas generales en materia de retención en la fuente por enajenación de activos que correspondan a la casa o apartamento de habitación", lo cierto es que lo consagrado debería interpretarse y reglamentarse conforme a las disposiciones aplicables frente al impuesto complementario de ganancias ocasionales y no al del impuesto sobre la renta, pues el artículo 311-1 se encuentra contenido en el capítulo que regula el primero de estos impuestos.</p> | | |
| 20 | 6/30/23 16:01:18 | José Manuel Gómez Sarmiento | <p>En el artículo 4 del Proyecto del Decreto referente al impuesto de timbre se establece que no se causa el impuesto "cuando su valor de enajenación sea inferior a veinte mil (20.000) Unidades de Valor Tributario -UVT y no haya sido sujeto a este impuesto, o naves, o aeronaves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos".</p> <p>Por su parte, en el inciso 3 del artículo 519 del ET que se reglamenta se establece que:</p> <p>"Tratándose de documentos que hayan sido elevados a escritura pública, se causará el impuesto de timbre, en concurrencia con el impuesto de registro, siempre y cuando no se trate de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor sea inferior a veinte mil (20.000) UVT y no haya sido sujeto a este impuesto, o naves, o constitución o cancelación de hipotecas sobre los mismos. En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber.</p> <p>También se causará el impuesto de timbre en el caso de la oferta mercantil aceptada, aunque la aceptación se haga en documento separado."</p> <p>En el Concepto General No. 100208192-224 de 2023 sobre el impuesto de timbre frente a la pregunta de si ¿Se causa el Impuesto cuando se eleva a escritura pública una constitución o cancelación de hipoteca sobre un bien inmueble?, se indicó por parte de la DIAN que: "De conformidad con el inciso 3 del artículo 519 del Estatuto Tributario, el Impuesto no se causa cuando la constitución o cancelación de hipoteca sobre un bien inmueble se ha elevado a escritura pública."</p> <p>Al respecto, se evidencia que el artículo 4 del Proyecto de Ley hace referencia de manera general, cuando se refiere a la no sujeción del impuesto, a la constitución o cancelación de hipotecas; sin embargo, es pertinente que dentro de la reglamentación se aclare la expresión del artículo 519 del E.T. que señala que "En el caso de constitución de hipoteca abierta, se pagará este impuesto sobre los respectivos documentos de deber", conforme con el principio de seguridad jurídica.</p> <p>Finalmente, para evitar discusiones posteriores, por no establecerse en la norma que se reglamenta, se sugiere precisar en el Decreto que se expida, que en caso de que no exista acuerdo de las partes en la enajenación del bien inmueble respecto al pago del impuesto como sujetos pasivos económicos, se entenderá que deberá ser asumido por partes iguales.</p> | No se acepta el comentario. | <p>No se acepta el comentario, pues el proyecto de decreto no es un espacio para positivizar la doctrina de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, sino para reglamentar las leyes.</p> <p>No se acepta el comentario en relación con aclarar el sujeto pasivo económico del impuesto, en el escenario en el que las partes no se pongan de acuerdo con su redacción. La ley, en los artículos 514 a 518 del Estatuto Tributario establece de manera clara y expresa los contribuyentes, responsables, sujetos pasivos, agentes de retención y funcionarios oficiales que responden solidariamente por las obligaciones sustanciales que se desprenden del impuesto de timbre.</p> <p>Por otro lado, se recuerda al consultante que el artículo 553 del Estatuto Tributario establece que «los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco». Por lo tanto, la ausencia de convenio no es óbice para reglamentar el tratamiento aplicable al sujeto pasivo económico.</p> |

| No. | Fecha de recepción | Remitente | Observación recibida | Estado | Consideración desde entidad |
|-----|--------------------|-----------|---|--------|-----------------------------|
| | | | Se espera que los comentarios sean tenidos en cuenta para complementar este proyecto de norma de gran relevancia. | | |

PERALTA FIGUEREDO GUSTAVO ALFREDO Firmado digitalmente por
PERALTA FIGUEREDO GUSTAVO ALFREDO
 Fecha: 2023.08.02 20:23:10 -05'00'

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUEREDO
 Director de Gestión Jurídica
 Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional - DIAN

Aprobó. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Elaboró y Revisó: Tomás Jaramillo Quintero – Dirección de Gestión Jurídica