

**CONCEPTO 13675 DE 12 DE MAYO DE 2015  
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

**CONCEPTO IMPUESTO A LA RIQUEZA - Ley 1739 de 2014-**

**Tema:** Impuesto a la Riqueza.

**Fuentes Formales:** Ley 1739 de 2014, Artículos 265 y 266 del Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

**1. Determinación de las deudas asociadas para determinar el Patrimonio Líquido por parte de las sociedades extranjeras y personas naturales sin residencia en Colombia.**

Con el fin de delimitar los supuestos que se pueden dar en el análisis de este apartado, resulta necesario abordar el mismo de conformidad con los elementos relativos a la sujeción pasiva del Impuesto a la riqueza desarrollados en el artículo 1 de la Ley 1739 de 2014:

• **Primer supuesto:**

**Personas naturales, nacionales o extranjeras que no tengan residencia en el país, y sociedades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes**

Para efectos de la determinación de la base gravable de los sujetos pasivos del Impuesto a la riqueza aquí analizados, el parágrafo 6 del artículo 4 de la Ley 1739 de 2014 señala que:

"PARÁGRAFO 6. En el caso de las personas naturales sin residencia en el país y las sociedades y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o sucursal en Colombia, la base gravable corresponderá al patrimonio atribuido al establecimiento o sucursal de conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario.

Para efectos de la determinación de los activos, pasivos, capital, ingresos,

costos y gastos que se tienen en cuenta al establecer el patrimonio atribuible a un establecimiento permanente o sucursal durante un año o periodo gravable, se deberá elaborar un estudio, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones desarrolladas, activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal y de las otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte"

Por consiguiente a efectos de determinar la base gravable del Impuesto a la riqueza, tanto el patrimonio bruto como las deudas asociadas a éste, los obligados deberán realizar un estudio, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones desarrolladas, activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal y de las otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte, atendiendo para ello los supuestos previstos en el Decreto 3026 de 2013.

Finalmente para efectos del reconocimiento de las deudas atribuidas al establecimiento permanente, una vez realizada la respectiva atribución de que trata el parágrafo 6 del artículo 4 la Ley 1739 de 2014 y de conformidad con lo señalado con antelación, es requisito, según lo expuesto en el artículo 283 del Estatuto Tributario que las mismas se encuentren debidamente respaldadas por documentos idóneos y con el lleno de las formalidades exigidas por la contabilidad del establecimiento permanente, esto en concordancia con los parámetros previstos en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario.

• **Segundo supuesto:**

**Personas naturales, nacionales o extranjeras que no tengan residencia en el país, y sociedades extranjeras respecto de su riqueza poseída directamente en el país.**

A efectos de la determinación de los activos que conforman el patrimonio bruto y las deudas asociadas por parte de los sujetos pasivos del Impuesto a la riqueza personas naturales y extranjeras sin residencia en el país, y sociedades extranjeras que posean riqueza directamente en el país en los términos de la Ley 1739 de 2014, deberán atender lo previsto en los artículos 265 y 266 del Estatuto Tributario, los cuales señalan para efectos patrimoniales que bienes se entienden poseídos en el país:

1. "Los derechos reales sobre bienes corporales e incorporales ubicados o

que se exploten en el país.

2. Las acciones y derechos sociales en compañías u otras entidades nacionales.

3. Las acciones y derechos sociales de colombianos residentes en el país, en compañías u otras entidades extranjeras que, directamente o por conducto de otras empresas o personas, tengan negocios o inversiones en Colombia.

4. Los demás derechos de crédito, cuando el deudor tiene residencia o domicilio en el país y salvo cuando se trate de créditos transitorios originados en la importación de mercancías o en sobregiros o descubiertos bancarios.

5. Los fondos que el contribuyente tenga en el exterior vinculados al giro ordinario de sus negocios en Colombia, así como los activos en tránsito".

En consecuencia, para efectos de determinar los bienes y derechos que integran el patrimonio bruto de los sujetos pasivos analizados en este aparte deberán tener en cuenta las reglas establecidas en los artículos 265 y 266 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, respecto de la posesión de deudas para determinar el respectivo patrimonio líquido, de conformidad con la finalidad del artículo 1 de la Ley 1739 de 2014 la cual era para las sociedades extranjeras el gravar la posesión de riqueza poseída de manera directa en el país, aplicando para ello el resultado señalado en el supuesto anterior, resulta, aplicando criterios de justicia y equidad, que para efectos de la determinación del patrimonio líquido de este tipo de contribuyentes puedan restarse como deudas aquellas poseídas directamente en el país, *vgr*, como puede suceder en aquellos casos en donde el acreedor resulte ser un residente fiscal Colombiano.

## **2. Base gravable - alcance de la expresión casa o apartamento de Habitación -.**

El artículo 4 de la Ley 1739 de 2014 señala que para efectos de determinar la base gravable del Impuesto a la riqueza, las personas naturales obligadas podrán excluir las primeras 12.200 UVT del valor patrimonial de la casa o apartamento de habitación que tengan al 1 de enero de 2015, 2016, 2017 y 2018,

Al no existir definición legal para el Impuesto a la riqueza de lo que se debe

entender por casa o apartamento de habitación, y de conformidad con los criterios de interpretación establecidos Código Civil, y en especial lo señalado en el artículo 28 del Código Civil que señala:

**ARTÍCULO 28. <SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS>.** Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.

Se entiende por habitar / habitación de conformidad con la definición dada por el Diccionario de la Real academia de Lengua Española, la acción y efecto de vivir, por lo que para efectos de la exclusión de que trata el numeral 1 del artículo 4 de la Ley 1739 de 2014, se entenderá que las personas naturales sólo podrán disminuir el valor patrimonial de la casa o apartamento en donde el contribuyente del Impuesto a la riqueza viva o habite.

Por lo que, en aquellos casos en donde el sujeto pasivo del Impuesto a la Riqueza sea el propietario de dos o más bienes inmuebles- casa o apartamento-, sólo podrá deducir el valor de aquel bien en donde habita, sin poder incluir dentro de este numeral el valor de los demás bienes de los que es propietario.

### **3. Impuesto a la riqueza conformación patrimonial de las Cajas de Compensación familiar, cuando son propietarios de activos en donde realizan actividades mixtas- Comerciales, Industriales y propias de su objeto-.**

El párrafo primero del artículo 4 de la Ley 1739 de 2014 señala que:

"La base gravable, en el caso de las cajas de compensación, los fondos de empleados y las asociaciones gremiales, estará constituida por el valor del patrimonio bruto del contribuyente poseído a 1 de enero de 2015, a 1 de enero de 2016 y a 1 o de enero de 2017 menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esas mismas fechas, siempre que, tanto el patrimonio bruto como las deudas, se encuentren vinculados a las actividades sobre las cuales tributan como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios".

Para las cajas de compensación, sujetas al Impuesto a la Riqueza, la Ley 1739 estableció una base especial en donde sólo será gravable el patrimonio bruto y las deudas afectas a las actividades por las cuales es contribuyente del Impuesto de la renta y complementarios, esto

atendiendo el criterio orientador de la Sentencia C- 890 de 2012, que declaró Exequibles los artículos 17 de la Ley 863 de 2003 y 25 y 28 de la Ley 1111 de 2006, bajo el entendimiento de que los recursos parafiscales administrados por las Cajas de Compensación Familiar y los destinados a la atención del derecho a la salud, en los términos de la Ley 100 de 1993, no son objeto de gravamen alguno.

En consecuencia, para determinar la base gravable del Impuesto a la riqueza cuando se realizan actividades mixtas, que generan Ingresos gravados con el Impuesto sobre la renta (v.gr., actividades comerciales, y actividades propias de su objeto), debe establecerse una proporción consistente en tomar:

**Renta gravable en el Impuesto sobre la renta de la caja de Compensación familiar**

**\_\_\_\_\_ \* Patrimonio liquido  
Total de la renta de la caja de compensación familiar)**

**4. Pasivos Inexistentes, en el Impuesto de Normalización tributaria.**

El artículo 36 de la Ley 1739 señala como hecho generador del Impuesto complementario de Normalización Tributaria:

ARTÍCULO 36. HECHO GENERADOR. El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 y, 2017, respectivamente.

Es claro que el legislador señaló, como supuesto de hecho de capacidad económica, de manera inequívoca que todas aquellas personas que posean activos omitidos o pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 y, 2017, deberán declarar y pagar el Impuesto complementario de normalización tributaria.

La Corte Constitucional en sentencia C- 155 de 2003 ha señalado que el hecho generador resulta en materia impositiva ser;

"el parámetro de referencia a partir del cual un gravamen se hace identificable y puede ser diferenciado de otro. "[E]s el elemento que en general mejor define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado esta Corporación (Sentencia C-583/96), este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de

manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal”.

Así las cosas delimitado de manera expresa el hecho generador del Impuesto de normalización,- resulta tal y como menciona la Corte Constitucional el nacimiento de la obligación, la cual recae sobre todos aquellos sujetos que se encuentren inmersos en aquel supuesto de hecho, que para este caso es todo aquella persona natural o asimilada o persona jurídica o asimilada que posea activos omitidos y pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 y 2017.

Por otro lado si bien la Ley 1739 no indicó la base gravable del Impuesto de normalización tributaria para los pasivos inexistentes, con el fin de que los sujetos pasivos puedan cumplir con su obligación fiscal, resulta procedente señalar que la base gravable será el valor por el cual fue registrado este pasivo en su respectiva declaración tributaria.

## **5. Impuesto de normalización - Alcance-. Procesos de Fiscalización en curso.**

La Subdirección de Normativa y Doctrina se pronunció sobre el alcance del Impuesto de normalización tributaria, y los efectos que el mismo tiene en los procesos de fiscalización adelantados por la DIAN, respecto de los supuestos de hecho previstos en el Impuesto así:

"¿El impuesto complementario de normalización tributaria aplica para activos omitidos en el año 2011?

Como en la actualidad existe norma que regula el tema, se debe manifestar que el texto legal es claro al señalar que el impuesto complementario de normalización tributaria aplica a los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y a los declarantes voluntarios de dicho impuesto que tengan activos omitidos sin discriminar la vigencia a que correspondan.

*Ley 1739 de 2014.*

*ARTÍCULO 8. Adiciónese el artículo 298-7 al Estatuto Tributario el cual quedará así:*

*"Artículo 298-7. Declaración y pago voluntarios. Quienes no estén obligados a declarar el Impuesto a la Riqueza de que trata el artículo*

292-2 de este Estatuto podrán, libre y espontáneamente, liquidar y pagar el Impuesto a la Riqueza. Dicha declaración producirá efectos legales y no estará sometida a lo previsto en el artículo 594-2 del Estatuto Tributario".

**ARTÍCULO 35. IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA -SUJETOS PASIVOS.** Créase por los años 2015, 2016 y 2017 el impuesto complementario de normalización tributaria como un impuesto complementario al Impuesto a la Riqueza, el cual estará a cargo de los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto a los que se refiere el artículo 298-7 del Estatuto Tributario que tengan activos omitidos. Este impuesto complementario se declarará, liquidará y pagará en la declaración del Impuesto a la Riqueza.

**PARÁGRAFO.** Los activos sometidos al impuesto complementario de normalización tributaria que hayan estado gravados en un periodo, no lo estarán en los periodos subsiguientes. En consecuencia, los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto que no tengan activos omitidos en cualquiera de las fechas de causación, no serán sujetos pasivos del impuesto complementario de normalización tributaria.

**ARTÍCULO 36. HECHO GENERADOR.** El Impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1 de enero de 2015, 2016 y 2017, respectivamente.

**PARÁGRAFO 1.** Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por activos omitidos aquellos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación legal de hacerlo. Se entiende por pasivo inexistente, el declarado en las declaraciones de impuestos nacionales con el único fin de aminorar o disminuir la carga tributaria a cargo del contribuyente.

**PARÁGRAFO 2.** Los activos sometidos al impuesto complementario de normalización tributaria que hayan estado gravados en un período, no lo estarán en los períodos subsiguientes. En consecuencia, los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto que no tengan activos omitidos en cualquiera de las fechas de causación, no serán sujetos pasivos del impuesto complementario de normalización tributaria.

En consecuencia, si es posible que los contribuyentes sujetos pasivos y declarantes voluntarios, en forma libre y espontánea liquiden y paguen el impuesto a la riqueza sobre activos omitidos correspondiente al año 2011.

2.2.- ¿El impuesto complementario de normalización tributaria aplica para activos omitidos en declaraciones que a la fecha de vigencia de la norma, son objeto de requerimiento especial de la administración de impuestos en uso de las facultades que le confieren los artículos 684 y 688?

El impuesto complementario de normalización tributaria aplica para las declaraciones voluntarias de los sujetos pasivos del impuesto de riqueza o de los no obligados que decidan voluntariamente presentar declaración por dicho impuesto, no para quienes hayan sido objeto de fiscalización de activos omitidos o pasivos inexistentes objeto de dichas declaraciones; es decir, no aplica a aquellos a los que se profirió requerimiento especial como resultado de la actividad de fiscalización de la entidad.

Para el caso de actuaciones con ocasión de procesos tributarios en que se haya notificado antes de la entrada en vigencia de la ley requerimiento especial, liquidación oficial, resolución del recurso de reconsideración o resolución sanción, el artículo 56 de la Ley 1739 de 2014 dispone la posibilidad de transar hasta el 30 de octubre de 2015 el valor total de las sanciones, intereses y actualización. (...)"

## **6. Normalización tributaria y Aplicación del régimen del 239-1.**

El artículo 39 de la Ley 1739 de 2014 señala que:

"ARTÍCULO 39. NO HABRÁ LUGAR A LA COMPARACIÓN PATRIMONIAL NI A RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR CONCEPTO DE DECLARACIÓN DE ACTIVOS OMITIDOS. Los activos del contribuyente que sean objeto del impuesto complementario de normalización tributaria deberán incluirse para efectos patrimoniales en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable en que se declare el impuesto complementario de normalización tributaria y de los años siguientes cuando haya lugar a ello y dejarán de considerarse activos omitidos. El incremento patrimonial que pueda generarse por concepto de lo dispuesto en esta norma no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios. Tampoco afectará la determinación del impuesto a la riqueza de los periodos gravables anteriores. (El subrayado es nuestro).

Por consiguiente, sólo aquellos contribuyentes que sean objeto del Impuesto complementario de normalización tributaria tendrán los beneficios que la Ley establece, es decir, el incremento patrimonial que pueda generarse no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios.

Por lo anterior, todo aquel sujeto que posea activos omitidos y pasivos inexistentes y no opte por el Impuesto de normalización tributaria se someterá a las consecuencias previstas en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario Nacional.

Atentamente,

(Fdo.) DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO, Directora de Gestión Jurídica.