

CONCEPTO 27784 DEL 11 DE OCTUBRE DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.,

Doctora

MARIA AMPARO ESCALANTE SOLORZA

mescalantes@dian.gov.co

Carrera 52 No. 42 - 43 P4 Ed. La Alpujarra
Medellín (Antioquia)

Ref: No Asunto 000375 del 30 de agosto de 2017

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor: patrimonio - usufructo / nuda propiedad
Renta presuntiva

Fuentes Normativas:

Estatuto Tributario artículos 261 a 264, 267, 268 a 279, 188, 188-1 y 189
Ley 223 de 1995 artículos 106, 108 y 285.

Ley 1111 de 2006 artículos 19 y 20.

Le7 1739 de 2014 artículo 30

Ley 1819 de 2016 artículos 95, 96, 113, 114, 116, 118 y 376.

Solicita usted se informe "si los conceptos 080695 (sic) de 1995 y el concepto 55120 de 2014, se encuentran vigentes y en caso afirmativo enviarnos una copia de los mismos, toda vez que revisado el sitio web en el que se publican no se encuentran, pero con el buscador de google si."

Los conceptos 080659 de 1995 y 055120 de 2014 (que aclaró el anterior), se refieren, en su orden, al tratamiento fiscal del derecho real de usufructo para efectos de su declaración tributaria (el primero) y a la forma de declarar el derecho de usufructo de un bien inmueble por parte de un usufructuario (el segundo).

Entre estos dos pronunciamientos y en relación con este mismo tema, se emitieron los Conceptos 100161 de 1998 (el nudo propietario del bien debe declararlo en su patrimonio bruto del correspondiente año gravable) y 070314 de 2005 (para el nudo propietario no es viable depreciar o amortizar el bien respecto del que se enajenó el derecho de usufructo, pero es procedente la imputación del costo atribuible al derecho enajenado siempre que se configuren los elementos esenciales de las expensas).

Estos Conceptos se emitieron con fundamento en diversas disposiciones del Código Civil y del Estatuto Tributario.

En relación con el Código Civil, se sustentan en lo previsto por los artículos 665, 667, 669, 823, 824, 825 y 826 sobre qué son derechos reales, qué es el derecho de dominio, qué es el derecho de usufructo, qué es la nuda propiedad etc...

En lo que atañe a la normatividad tributaria los Conceptos de los años 1995 y 2014 se fundamentan, en esencia, en lo previsto por los artículos 261 y 267 del Estatuto Tributario sobre cuáles son los bienes y derechos que integran el "Patrimonio Bruto" y sobre la "*Regla General*" de valor patrimonial de los activos; aluden a otros artículos del mismo ordenamiento (v.g. los artículos 268 a 279 que consagran normas especiales sobre el valor de los activos) y a las disposiciones sobre la renta presuntiva (arts. 188, 188-1 y 189 - el nudo propietario no puede excluir de la base del cálculo de la renta presuntiva el bien del cual es titular del derecho de dominio, conclusión del Concepto 080659 de 1995)

Ahora bien, algunos de los artículos citados del Estatuto Tributario que sirven de base a los pronunciamientos en referencia de los años 1995, 1998, 2005 y 2014, han sido modificados por disposiciones de las distintas reformas tributarias, incluidas las consagradas en la Ley 1819 de 2016.

Este es el caso, por ejemplo, de los artículos **271** "Valor Patrimonial de los Títulos, Bonos y Seguros de Vida" y **272** "Valor de las Acciones, Aportes y demás Derechos en Sociedades" que fueron modificados por los artículos 106 y 108 de la Ley 223 de 1995, respectivamente; de los artículos **273** "Revalorización del Patrimonio" y **277** "Valor Patrimonial de los Inmuebles" que fueron adicionados y modificados por los artículos 19 y 20 de la Ley 1111 de 2006, respectivamente.

Algunas de las disposiciones invocadas en los pronunciamientos no han sido modificadas o adicionadas: los artículos **262** "Que Son Derechos Apreciables en Dinero", **263** "Que Se Entiende por Posesión" y 264 "Presunción de Aprovechamiento Económico", **268** "Valor de los Depósitos en Cuentas Corrientes y de Ahorro", **270** "Valor Patrimonial de los Créditos", **278** "Costo Mínimo de los Inmuebles Adquiridos con Préstamos".

Adicionalmente, los artículos **274 a 276** fueron derogados así: el artículo **274** "Acciones de Sociedades que no Cotizan en Bolsa" por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995 y los artículos 275 "Valor Patrimonial de las Mercancías Vendidas a Plazo y 276 "Valor de los Semovientes" por el

artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

Sin embargo, para establecer la vigencia de los Conceptos 080659 de 1995 y 055120 de 2014 a la luz de las disposiciones vigentes en el año 2017 solo es procedente revisar las modificaciones posteriores al año 2014, pues al expedirse el Concepto 055120 de ese año la Entidad se pronunció, por supuesto, a la luz de las normas vigentes para entonces.

Adicionalmente, el cotejo de las modificaciones a las normas que se enlistan a continuación se efectuará frente al núcleo esencial de la interpretación plasmado en los Conceptos en mención, a saber: el tratamiento fiscal del derecho real de usufructo para efectos de su declaración tributaria y la forma de declarar el derecho de usufructo de un bien inmueble por parte de un usufructuario

La modificación del inciso segundo del artículo **261** del Estatuto Tributario sobre "Patrimonio Bruto", y la adición de un párrafo (por los artículos 30 de la Ley 1739 de 2014 y 113 de la Ley 1819 de 2016, respectivamente) no alteran la vigencia de los Conceptos 080659 de 1995 y 055120 de 2014

La modificación del artículo **267** "Regla General para la Valoración Patrimonial de los Activos" por el artículo 114 de la Ley 1819 de 2016 tampoco altera la vigencia de los Conceptos 080659 de 1995 y 055120 de 2014.

La modificación de los artículos **269 y 279** del Estatuto Tributario por los artículos 116 y 118 de la Ley 1819 de 2016 que tratan sobre el "Valor Patrimonial de los Bienes en Moneda Extranjera" y el "Valor de los Bienes Incorporeales", a más de ser solo normas de referencia de los pronunciamientos (como una especialidad a la regla general de valor de los activos), tampoco alteran la vigencia de los citados Conceptos.

Finalmente, en relación con las referencias normativas de la Renta Presuntiva, que tampoco son el tema central de análisis de los Conceptos, se encuentra:

El artículo **188-1** de "Porcentaje a Partir del Año Gravable 1992" fue derogado por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, lo que solo altera la vigencia de la referencia a esa disposición, pero no el núcleo esencial de la interpretación de los Conceptos en análisis.

La modificación del artículo **188** sobre "Base y Porcentaje de la Renta Presuntiva" por el artículo 95 de la Ley 1819 de 2016 debe entenderse referida a la tarifa actualmente vigente del 3.5%.

La adición del literal g) al artículo **189** "Depuración de la Base de Cálculo y Determinación" por el artículo 96 de la Ley 1819 de 2016, no afecta la vigencia de los Conceptos en análisis, así como tampoco la afecta la derogatoria de la expresión "reajustadas fiscalmente" contenida en el parágrafo del artículo 189, derogatoria efectuada por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

Una vez realizado este análisis se concluye:

Los Conceptos 080659 de 1995 y 055120 de 2014 se encuentran plenamente vigentes a la luz de las modificaciones efectuadas por la Ley 1819 de 2016 a los artículos del Estatuto Tributario que le sirven de sustento.

En los anteriores términos absolvemos su consulta y le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "Técnica"-, dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina