

CONCEPTO 1961 DEL 25 DE ENERO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100084612 del 21/12/2018

Tema	Impuesto a la Riqueza
Descriptor	
Fuentes formales	Ley 1739 de 2014 Ley 1370 de 2009 Oficio No. 27156 de 2015 Oficio No. 34749 de 2015

Estimado señor Díaz:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100084612 del 21 de diciembre de dos mil dieciocho (2018) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita reconsiderar la respuesta relacionada con el radicado 100023201 del 8 de mayo de 2017, donde se reconoció que el Impuesto a la Riqueza establecido por la Ley 1739 de 2014 (en adelante "Impuesto a la Riqueza") constituye un impuesto diferente al de Patrimonio establecido en las Leyes 863 de 2003, 1111 de 2006 y luego prorrogado por la Ley 1370 de 2009, según lo determinado por el Consejo de Estado en Sentencia ("Impuesto al Patrimonio"). Lo anterior, con el propósito de que los contribuyentes que estabilizaron el Impuesto al Patrimonio en los

términos de la Ley 963 de 2005, puedan reconocer el mismo tratamiento para el Impuesto a la Riqueza.

A continuación, se procede a analizar cada una de las consideraciones expuestas por el consultante para determinar si es procedente o no reconsiderar lo establecido por este despacho en respuesta relacionada con el radicado 100023201 del 8 de mayo de 2017:

1. Comparación de los elementos esenciales del Impuesto al Patrimonio y el Impuesto a la Riqueza:

- 1.1. Según lo expuesto por el consultante, el impuesto al patrimonio y el impuesto a la riqueza tienen, en términos generales, los mismos elementos.
- 1.2. Sin embargo, consideramos que la comparación expuesta en la consulta, no tuvo en cuenta varias diferencias que existen entre los elementos esenciales de los dos impuestos analizados. Dichas diferencias son principalmente, las siguientes:

a) Sujeto Pasivo: En el Impuesto a la Riqueza (Ley 1739 de 2014) se incluyen como sujetos pasivos, a diferencia del Impuesto al Patrimonio, a los siguientes:

- i. Las sucesiones ilíquidas;
- ii. Las personas naturales, nacionales y extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída directamente en el país;
- iii. Las personas naturales, nacionales y extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país;
- iv. Las sociedades y entidades extranjeras, respecto de su riqueza poseída directamente en el país;
- v. Las sociedades y entidades extranjeras, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, y
- vi. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.

b) No sujetos al impuesto: A diferencia del Impuesto al Patrimonio, el Impuesto a la Riqueza incluye como no sujetos al impuesto las personas naturales sometidas al régimen de insolvencia. Adicionalmente, se incluye, para el Impuesto a la Riqueza, que serán responsables del Impuesto a la Riqueza quienes utilicen la

disolución o liquidación de una sociedad con el propósito de defraudar la administración tributaria o, de manera abusiva, evitar ser contribuyente del Impuesto a la Riqueza.

c) Hecho generador: A diferencia del Impuesto al Patrimonio, el Impuesto a la Riqueza incluye dentro del hecho generador, lo siguiente:

- i. El valor que representa el concepto de riqueza es de COP 1.000.000.000 y no de COP \$3.000.000.000. (valor de riqueza en el Impuesto al Patrimonio);
- ii. Se establece un tratamiento especial para la determinación del concepto de riqueza en el caso de escisión de sociedades entre la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014 y el primero de enero de 2015, y
- iii. Se precisa un tratamiento especial para la determinación del concepto de riqueza en el caso de la constitución de sociedades entre la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014 y el primero de enero de 2015.

d) Base gravable: Es posible reconocer que existen diferencias respecto a las bases gravables del Impuesto al Patrimonio y el Impuesto a la Riqueza, ya que en el último se permite excluir del patrimonio líquido algunos conceptos adicionales, los cuales corresponden a:

- i. La base gravable del Impuesto a la Riqueza permite excluir el valor patrimonial neto de las acciones, cuotas o partes de interés en sociedades nacionales poseídas directamente o a través de fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva, fondos de pensiones voluntarias, seguros de pensiones voluntarias o seguros de vida individual voluntarios, o seguros de pensiones voluntarias, o seguros de vida individual siempre y cuando sean sociedades nacionales;
- ii. Se incluye la exclusión del valor de la reserva técnica de Fogafín y Fogacoop;
- iii. Se incluye la exclusión del valor de las operaciones activas de crédito realizadas con residentes fiscales colombianos o sociedades nacionales, así como los rendimientos asociados a los mismos, en los casos de los contribuyentes mencionados en los numerales 4 y 5 del artículo 292-2 del Estatuto Tributario que sean entidades financieras del exterior;
- iv. Se incluye la exclusión del valor de las operaciones de leasing internacional, así como los rendimientos financieros que de ellas

- se deriven, cuyos objetos sean activos localizados en el territorio nacional, en los casos de los contribuyentes mencionados en los numerales 4 y 5 del artículo 292-2 del Estatuto Tributario que sean entidades financieras del exterior;
- v. Se incluye la exclusión del valor total del patrimonio líquido localizado en el exterior, en el caso de extranjeros con residencia en el país, por un término inferior a cinco (5) años;
 - vi. Se incluye la exclusión del valor patrimonial de los aportes sociales realizados por sus asociados, en el caso de los contribuyentes que se refiere el numeral 4 del artículo 19 del Estatuto Tributario;
 - vii. El impuesto a la Riqueza incluyó una forma especial de determinar el valor del impuesto para los años siguientes al establecido en el hecho generador, considerando el aumento o disminución del patrimonio líquido del contribuyente;
 - viii. La base gravable del impuesto también le aplica a las personas naturales sin residencia en el país y las sociedades y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o sucursal en Colombia.

e) Causación: Es posible evidenciar que el Impuesto a la Riqueza se causaba, dependiendo del sujeto, al primero de enero de 2015, 2016, 2017 y 2018. En el caso, del Impuesto al Patrimonio, este se causaba una sola vez, sin perjuicio de que fuera necesario presentarlo y pagarlo durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014.

f) Tarifa: Es posible evidenciar que existen diferencias entre las tarifas del Impuesto a la Riqueza y el Impuesto al Patrimonio, las cuales consisten principalmente en:

- i. Las tarifas aplicables para las personas naturales y personas jurídicas son diferentes en el caso del Impuesto a la Riqueza. Por el contrario, en el impuesto al patrimonio son las mismas tarifas para todos los sujetos pasivos.
- ii. En el caso del Impuesto a la Riqueza, el principio de progresividad de la tarifa es más evidente, ya que se establecen cuatro (4) tarifas para los contribuyentes según su base gravable. Por el contrario, en el Impuesto al Patrimonio, únicamente reconoce dos (2) tarifas según el valor de la base gravable de los contribuyentes, y
- iii. La tarifa del Impuesto a la Riqueza es nominal mientras que la del Impuesto al Patrimonio no lo es.

- 1.3. De acuerdo con lo anterior, es posible reconocer, a diferencia de lo expuesto por el consultante, que existen diferencias significativas entre el Impuesto a la Riqueza y el Impuesto al Patrimonio, respecto a: i) los sujetos pasivos, ii) los no sujetos, iii) el hecho generador, iv) la base gravable, v) la acusación, y vi) la tarifa.
- 1.4. Por lo anterior, es posible reconocer que la similitud expuesta por el consultante entre los dos impuestos analizados no es razonable.
- 1.5. Por otro lado, consideramos necesario revisar lo establecido por el legislador en la exposición de motivos de la Ley 1739 de 2014 con ocasión al Impuesto a la Riqueza, donde se incluyó:

"Es importante destacar que el Impuesto a la Riqueza que se propone en el presente proyecto de ley es un impuesto nuevo y distinto respecto de otros impuestos preexistentes. Además de prever sujetos pasivos distintos y una base gravable diferente, este Impuesto a la Riqueza se liquida de manera marginal y progresiva, a diferencia de los impuestos al patrimonio de otros gravámenes que se liquidaban con tarifas proporcionales. El Impuesto a la Riqueza propuesto en el presente proyecto de Ley, se establece para las personas naturales y jurídicas cuya riqueza sea superior a \$1.000 millones. Una vez determinado si se es declarante del impuesto, los primeros \$2.000 millones de riqueza se liquidan a la tarifa del 0,20%; los siguientes \$1.000 millones de riqueza, a la tarifa del 0,35%; los siguientes \$2.000 millones de riqueza, a la tarifa del 0,75%, y; finalmente para las riquezas que excedan los \$5.000 millones, el exceso se gravará a la tarifa del 1,50%." (Subrayado fuera del texto)

- 1.6. Por lo anterior, es posible considerar que el legislador desde el momento de la creación del Impuesto a la Riqueza procuró establecer, los elementos esenciales del mismo con características únicas y diferenciadas.
- 1.7. Adicionalmente, es posible reconocer que la voluntad del legislador fue establecer un nuevo impuesto y no simplemente prorrogar el Impuesto al Patrimonio, para lo cual hubiera mantenido las mismas condiciones y elementos del impuesto en los términos de la Ley 1370 de 2009.
- 1.8. En conclusión, consideramos que el Impuesto a la Riqueza incluido en la Ley 1739 de 2014, es un impuesto que grava la

posición de riqueza en Colombia, pero cuenta con diferencias en todos los elementos del impuesto, lo cual permite establecer que este no es simplemente la prórroga del impuesto al patrimonio establecido en la Ley 1370 de 2009. Así mismo, es necesario considerar que la voluntad del legislador en la creación del Impuesto a la Riqueza era establecer un nuevo impuesto diferente al Impuesto al Patrimonio.

2. Concepto de Voluntariedad en la presentación del impuesto a la riqueza:

- 2.1. Luego de revisar las diferencias entre el Impuesto al Patrimonio y el Impuesto a la Riqueza, consideramos necesario revisar el concepto de voluntariedad que incluye el Impuesto a la Riqueza, ya que para este despacho corresponde a uno de los elementos que más diferencian este impuesto de cualquier otro.
- 2.2. El artículo 8 de la Ley 1739 de 2014, agregó el artículo 298-7 del Estatuto Tributario, donde estableció que: *"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"*.
- 2.3. En este sentido, es posible reconocer que el Impuesto a la Riqueza permite que los contribuyentes que no cumplan con el hecho generador del impuesto, es decir posean más de COP \$1.000.000.000 al primero de enero de 2015, podrán voluntariamente someterse a este impuesto.
- 2.4. En el caso del Impuesto al Patrimonio, es necesario resaltar que las declaraciones presentadas por quienes no cumplieran con el hecho generador del impuesto, es decir la posesión de riqueza establecida en la Ley 1370 de 2009, no producían efecto legal alguno.
- 2.5. Por lo anterior, es posible reconocer que el Impuesto a la Riqueza cuenta con un elemento diferenciador de cualquier impuesto que gravara la posesión de riqueza en Colombia, ya que este puede ser presentado de forma voluntaria por quienes no cumplían con lo establecido en el hecho generador del mismo.

3. Carácter vinculante de la jurisprudencia para las Autoridades Administrativas:

- 3.1. Según lo mencionado por el consultante, se solicita la aplicación del precedente judicial establecido en la Sentencia del Consejo

de Estado del 30 de agosto de 2016, para efectos de reconsiderar lo establecido por este despacho en la respuesta relacionada con el radicado 100023201 del 8 de mayo de 2017.

- 3.2. Para lo anterior, el consultante anexa un aparte de la Sentencia C-816 de 2011 de la Corte Constitucional, donde establece que: *"Mientras la jurisprudencia de juzgados y tribunales es criterio auxiliar de interpretación en el ejercicio de la función judicial, las sentencias de los órganos judiciales de cierre y unificación de las diferentes jurisdicciones, además del valor de cosa juzgada propio de ellas frente al caso sub judice, posee fuerza vinculante como precedente respecto de posteriores decisiones judiciales que examinen caso similares, sin perjuicio de la posibilidad de apartamiento e inaplicación del mismo que tiene el juez, a partir de argumentaciones explícitas al respecto"*.
- 3.3. Respecto a lo anterior, es posible resaltar que la solicitud de revocatoria que se analiza en esta oportunidad no corresponde a una decisión judicial, por lo cual no consideramos que el aparte de la Sentencia C-816 de 2011 sea aplicable.
- 3.4. Por otro lado, el contribuyente señala que las sentencias del Consejo de Estado, al ser una corte de cierre, detentan el carácter de vinculatoriedad para las decisiones de los entes administrativos. En este sentido cita el artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo: *"Artículo 10. DEBER DE APLICACIÓN UNIFORME DE LAS NORMAS Y LA JURISPRUDENCIA. Al resolver los asuntos de su competencia, las autoridades aplicarán las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos. Con este propósito, al adoptarlas decisiones de su competencia, deberán tener en cuenta las sentencias de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado en las que se interpreten y apliquen dichas normas"*.
- 3.5. Lo anterior, lo referencia el consultante con el objetivo de que el presente análisis tenga en cuenta lo establecido por el Consejo de Estado en la Sentencia No. 2011-00003 del 30 de agosto de 2016.
- 3.6. Respecto a lo anterior, consideramos necesario resaltar que el artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que las autoridades aplicarán las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos.
- 3.7. Ahora bien, consideramos que el caso de análisis difiere de lo analizado por el Consejo de Estado en la Sentencia del 30 de

agosto de 2016, ya que los supuestos fácticos y jurídicos en el caso del Impuesto a la Riqueza no son comparables ni asimilables a los establecidos en el Impuesto al Patrimonio de las leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009. Esto, según lo expuesto en los puntos 1 y 2 de este documento.

- 3.8. Adicionalmente, el artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece que las autoridades deberán tener en cuenta las sentencias de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado. En este sentido, es posible reconocer que la Sentencia del 30 de agosto de 2016 del Consejo de Estado, no es una sentencia de unificación jurisprudencial, por lo cual no debe ser aplicada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en los términos del artículo de la referencia.
- 3.9. Por lo anterior, es posible considerar que lo establecido en la Sentencia del 30 de agosto de 2016 del Consejo de Estado no es obligatoriamente vinculante para efectos de responder a la consulta que se analiza.
- 3.10. En conclusión, consideramos que el caso de análisis difiere de lo analizado por el Consejo de Estado en la Sentencia del 30 de agosto de 2016, por lo cual no es posible sostener que el impuesto a la riqueza es una prórroga del impuesto al patrimonio.

4. Conclusiones:

- 4.1. Teniendo en cuenta lo revisado en los puntos 1, 2 y 3 de este documento, este despacho confirma lo establecido en Concepto objeto de reconsideración. En este sentido, se confirma lo establecido en la respuesta relacionada con el radicado 100023201 del 8 de mayo de 2017, al igual que lo establecido en los Oficios No. 27156 y 34749 de septiembre y noviembre de 2015.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38, Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.