

DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Oficio No 1404 [906644]

30-10-2020

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-1404

Bogotá, D.C.

Tema Impuesto al patrimonio

Descriptor Elementos del tributo

Fuentes formales Artículo 43 y siguientes de la Ley 2010 de 2019

Cordial saludo, señora Salas.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta explícitamente: *"Respetuosamente solicito a su Despacho conceptuar que, si una persona natural al 1 de enero de 2021 no es residente fiscal en Colombia, no tiene ningún activo en el país ni ningún otro vínculo, y por lo tanto no reúne las condiciones de sujeto pasivo en la fecha de causación del impuesto al patrimonio, no debe pagar dicho impuesto, aun cuando hubiere sido sujeto pasivo del impuesto al patrimonio en el año 2020"*.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Para efectos de resolver la consulta planteada, se analizarán los elementos esenciales de la obligación tributaria correspondiente. Los artículos 43 y siguientes de la Ley 2010 de 2019 establecieron el impuesto al patrimonio en nuestro país por los años gravables 2020 y 2021, incorporado al Estatuto Tributario, así:

Artículo 292-2. Impuesto al patrimonio - Sujetos pasivos. *Por los años 2020 y 2021, créase un impuesto extraordinario denominado el impuesto al patrimonio a cargo de:*

1. Las personas naturales y las sucesiones ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios o de regímenes sustitutivos del impuesto sobre la renta.

2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.

3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno. (...)"

"Artículo 294-2. Hecho generador. El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al 1 de enero del año 2020, cuyo valor sea igual o superior a cinco mil (\$5.000) millones de pesos. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente persona natural poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha."

"Artículo 295-2. Base gravable. *La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto de las personas naturales, sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras poseído a 1 de enero de 2020 y 2021 menos las deudas a cargo de los mismos vigentes en esas mismas fechas, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial que tengan al 1 de enero de 2020 y 2021 para*

las personas naturales, las sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras, los siguientes bienes

(...)

Parágrafo 2º. *En caso de que la base gravable del impuesto al patrimonio determinado en el año gravable 2021, sea superior a aquella determinada en el año 2020, la base gravable para el año 2021 será la menor entre la base gravable determinada en el año 2020 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara. Si la base gravable del impuesto al patrimonio determinada en el año 2021, es inferior a aquella determinada en el año 2020, la base gravable para el año 2021 será la mayor entre la base gravable determinada en el año 2020 disminuida en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.*

(...)”.

En virtud de las normas precitadas, para este Despacho es claro que el hecho generador del impuesto al patrimonio corresponde a la posesión de un patrimonio líquido de valor igual o superior a 5.000 millones de pesos a 1 de enero de 2020, **de forma que en dicho momento se determinan quiénes son las personas naturales sujetos pasivos de la obligación tributaria.**

Contrario a lo expuesto por la peticionaria, pese a que el artículo 297-2 del Estatuto Tributario indica los momentos de causación del tributo, este Despacho concluye que no puede entenderse que en dichas fechas se determina quiénes son sujetos pasivos del tributo.

En este sentido, es importante señalar que la Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia 23401 de 20 de septiembre de 2018, C.P. Milton Chaves García analizó y resolvió la legalidad del Concepto nro. 100208221-000744 de 29 de julio de 2016 por medio del cual se hizo una consulta similar. Al respecto, el Consejo de Estado manifestó:

De esta manera, si bien en el impuesto a la Riqueza el legislador estableció que la causación del tributo se genera cada 1º de enero de los años 2015, 2016, 2017 y 2018 y, por ende, inicialmente en cada uno de los ejercicios fiscales tendrían que atenderse las condiciones particulares del contribuyente persona natural; también se debe tener presente que tanto el hecho generador del impuesto como la base gravable del mismo quedaron atados al 1º de enero del año 2015.

(...)

De este modo, la causación del impuesto tiene relación directa con el hecho generador del tributo y por ende con el nacimiento de la obligación tributaria; el legislador en el impuesto a la Riqueza determinó como único momento de realización del hecho generador el 1º de enero de 2015 y, señaló que la causación del tributo se produce en cuatro períodos correspondientes al 1º de enero de cada uno de los años 2015, 2016, 2017 y 2018, lo que implica que la exigibilidad del impuesto se produce no solo en el mismo año (2015) de concreción del hecho gravado, sino además en ejercicios fiscales posteriores a la revelación de la capacidad económica del administrado, que en el tributo en mención corresponde al 1º de enero de 2015. Situación reseñada que no es común, pero para el caso del impuesto a la riqueza así fue determinado por el cuerpo legislativo.

(...)

De aceptarse la tesis de la demandante, atinente a que para los años gravables 2016, 2017 y 2018 la base gravable de un contribuyente del impuesto a la riqueza persona natural, se vea disminuida por haber tenido la condición de residente fiscal en el año 2015, pero no tenerla en los años 2016, 2017 y 2018, a fin de que en estos últimos tres años, en lugar de tributar por el patrimonio mundial, lo haga por el patrimonio poseído en Colombia; tendría también que aceptarse, contrario sensu, que un no residente a 1º de enero de 2015, que declaró el impuesto a la Riqueza acorde con el patrimonio poseído en Colombia, pero que en cualquiera de los años 2016, 2017 y 2018 adquiriera la condición de residente fiscal, se viera en la obligación de incluir en la declaración del impuesto a la Riqueza el patrimonio mundial poseído en los años 2016, 2017 y 2018.

(...)

Motivos por los cuales, si la condición del contribuyente en los años 2016, 2017 y 2018 es diferente a la que tuvo a 1º de enero del año 2015, ello no modifica de forma significativa la base gravable del tributo, dado que, conforme lo estableció el legislador en el parágrafo 4º del artículo 295-2 del E.T., la base gravable del impuesto a la riqueza para los años 2016, 2017 y 2018 tiene unos extremos económicos mínimos y máximos que están sujetos a la base gravable del año 2015; razón por la cual si el contribuyente persona natural fue residente fiscal en el año 2015, pero no lo es en los años 2016, 2017 y 2018, no le es posible disminuir o aumentar la base gravable por fuera de los extremos fijados por el legislador”.

En virtud de lo expuesto, este Despacho no acoge la interpretación sugerida por la peticionaria.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, 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 conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad”-“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN