

Utilidad en la enajenación de inmuebles. Conceptos sujetos a retención. Causación del impuesto de timbre. Sujeto pasivo del impuesto de timbre.

Concepto 1044 (009004)

19-11-2024

DIAN

100208192 - 1044

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.

Descriptor: Utilidad en la enajenación de inmuebles.

Conceptos sujetos a retención.

Causación del impuesto de timbre.

Sujeto pasivo del impuesto de timbre.

Fuentes formales: Artículos 519, 532, 533 y 369 del Estatuto Tributario.

Artículo 1 del Decreto 2363 de 2015.

Cordial saludo,:

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Problema Jurídico #1:

2. Cuando se adquieren inmuebles por la Agencia Nacional de Tierras, considerados activos fijos para el enajenante, cuya transferencia sea mediante negociación directa y por motivos de interés público o de utilidad social, ¿la utilidad obtenida por la enajenación es un concepto no sometido a retención en la fuente?

Tesis Jurídica #1:

3. No, la condición como activos fijos, transferidos mediante negociación directa y por motivos de interés público o de utilidad social, no se constituye en un criterio para determinar si la utilidad obtenida por la enajenación de inmuebles adquiridos por la Agencia Nacional de Tierras está sometida a retención en la fuente.

Fundamentación:

4. Mediante el Oficio 23230 del 19 de agosto de 2015, la DIAN se pronunció acerca de las condiciones requeridas para que un determinado ingreso sea objeto de retención en la fuente, señalando que:

“(…) para efectos de que determinado ingreso sea objeto de retención en la fuente, el mismo como regla general debe cumplir con una serie de características (…)

Así, en términos generales, un pago o abono en cuenta estará sometido a retención en la fuente, siempre que constituya ingreso tributario, que sea gravado con renta o ganancia ocasional, o que no se halle expresamente exento de retención”.

Se desprende entonces que para que proceda la retención en la fuente debe tratarse de un ingreso gravado con el impuesto sobre la renta, por lo que de conformidad con la estructura del hecho generador (artículo 26) de este impuesto, son todos aquellos conceptos susceptibles de generar un incremento neto en el patrimonio de quien percibe dicho ingreso.” (énfasis propio)

5. Ahora bien, el peticionario fundamenta su solicitud, entre otras, en las disposiciones contenidas en el artículo 25 de la Ley 9ª de 1983, y en el artículo 37 del Estatuto Tributario, normas en las cuales se establecía que la utilidad obtenida por la transferencia de activos fijos inmuebles, mediante negociación directa a entidades públicas, por motivos de interés público o de utilidad social, se consideraba ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. No obstante, este despacho se pronunció frente al asunto, a través del oficio 70 del 06 de febrero de 2018, cuyo extracto nos permitimos transcribir a continuación:

“(…) conviene precisar que el artículo 25 la Ley 9 de 1983 al que hace mención en la consulta, fue compilado en el artículo 37 del Estatuto Tributario, respecto del cual la Ley 863 de 2003 en su artículo 1 estableció:

“**Artículo 1. Límite a los Ingresos no Constitutivos de Renta.** Modificase el artículo 35-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

“Artículo 35-1. Límite a los ingresos no constitutivos de renta. A partir del año gravable 2004, los ingresos de que tratan los artículos 36-4, 37, 43, 46, 54, 55 y 26 del Estatuto Tributario, quedaran gravados en el ciento por ciento (100%) con el impuesto sobre la renta”

Cabe anotar, que el artículo 37 del Estatuto Tributario fue derogado de manera expresa por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.”

6. De esta forma, es claro que las disposiciones que contemplaban el tratamiento como ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, en la utilidad obtenida por la enajenación de inmuebles a la Agencia Nacional de Tierras, cuando la transferencia fuere mediante negociación directa y por motivos de interés público o de utilidad social, ya no se encuentran vigentes en el ordenamiento jurídico, y en consecuencia, dicha condición ya no determina si se trata de un concepto, sometido o no, a retención en la fuente.

7. Dicho lo anterior, para establecer si el concepto enunciado es objeto de retención en la fuente, se deberá verificar en cada caso el cumplimiento de las condiciones previamente indicadas, entre otras, que no se halle expresamente exento de retención. Frente a este punto, para mayor ilustración se transcribe el siguiente fragmento del oficio 70 del 06 de febrero de 2018, previamente citado:

“(…) En este orden de ideas, se colige que la norma tributaria establece unos determinados ingresos (sic) no son gravables (Artículo 99 Ley 1819 de 2016³), es decir, que no están sometidos al impuesto sobre la renta y complementarios en cabeza del beneficiario, así como también los eventos en los cuales dichos abonos en cuenta no estarán sujetos a la retención en la fuente (artículo 154 de la Ley 1819 de 2016⁴).”

Problema Jurídico #2:

8. ¿La enajenación de un inmueble transferido a la Agencia Nacional de Tierras, que sea elevada a escritura pública, se encuentra sometida al impuesto de timbre?

Tesis Jurídica #2:

9. En la enajenación de un inmueble, elevada a escritura pública, la Agencia Nacional de Tierras se encuentra exenta del pago del impuesto de timbre. No obstante, si no existe una causal objetiva de exención del impuesto, y el vendedor no es una persona exenta, este último deberá asumir el pago del 50% del impuesto.

Fundamentación:

10. La DIAN realizó las siguientes precisiones acerca del carácter documental del impuesto de timbre, mediante el Concepto 011642 – int. 870 del 11 de agosto de 2023⁵:

“Ahora bien, como se ha señalado en el presente pronunciamiento, el Impuesto se causa cuando se eleva a escritura pública «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» (énfasis propio), acorde con el artículo 519 del Estatuto Tributario.

Al respecto, es preciso tener en cuenta lo señalado por esta Entidad en el Concepto 095978 del 14 de diciembre de 1998:

«El impuesto de timbre contemplado en el artículo 519 del Estatuto Tributario (...) implica que su causación es instantánea, es decir, que nace en el momento en que se suscribe el documento, por tratarse de un tributo cuya naturaleza jurídica es meramente instrumental o documental.

Precisamente el legislador tributario, atendiendo la naturaleza documental del impuesto de timbre, ha establecido que los contratos con un valor determinado que superen el monto señalado en la ley, en los que intervengan personas o entidades que ostenten el carácter de agentes de retención, están obligados a cancelar el impuesto de timbre, a través del mecanismo de la retención en la fuente. (...)» (énfasis propio)

11. Por su parte, los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario señalan que las entidades de derecho público se encuentran exentas del impuesto de timbre, definiendo qué se entiende por entidades de derecho público para los fines tributarios de dicho impuesto, e indicando el tratamiento que se debe surtir en las actuaciones o documentos en que intervengan entidades exentas y personas no exentas, así:

“Artículo 532. Las Entidades Oficiales están Exentas del Pago del Impuesto de Timbre. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art 28.> <Inciso modificado por el artículo

162 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional.

Cuando en una actuación o en un documento intervengan entidades exentas y personas no exentas, las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre, salvo cuando la excepción se deba a la naturaleza del acto o documento y no a la calidad de sus otorgantes. Cuando la entidad exenta sea otorgante, emisora o giradora del documento, la persona o entidad no exenta en cuyo favor se otorgue el documento, estará obligada al pago del impuesto en la proporción establecida en el inciso anterior.

Artículo 533. Qué se Entiende por Entidades de Derecho Público. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 27.> <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta.”

12. A su vez, el Decreto 2363 de 2015, en su artículo 1, se refiere a la naturaleza jurídica de la Agencia Nacional de Tierras, como se expone a continuación:

“**Artículo 1** Creación y naturaleza jurídica de la Agencia Nacional de Tierras –ANT-. Créase la Agencia Nacional de Tierras, ANT, como una agencia estatal de naturaleza especial, del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, técnica y financiera, adscrita al Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, como máxima autoridad de las tierras de la Nación en los temas de su competencia.”

13. Por lo anterior, se concluye que la Agencia Nacional de Tierras es una entidad pública, según la definición y para los efectos previstos en el artículo 533 del Estatuto Tributario. En consecuencia, la Agencia Nacional de Tierras está exenta del pago del impuesto de timbre, en los términos del artículo 532 ibidem, cuando adquiera inmuebles cuya enajenación sea elevada a escritura pública. No obstante, si el vendedor es una persona no exenta del impuesto, se deberá dar el tratamiento señalado en los incisos segundo y tercero del artículo 532 ibidem, en virtud de lo cual, para mayor ilustración, nos permitimos transcribir el siguiente fragmento del Concepto 011642 - int 870 del 11 de agosto de 2023:

“(…) En todo caso, si el vendedor del inmueble no resultare ser una entidad exenta del pago del Impuesto y asumiendo que no es aplicable una exención de carácter objetivo, éste deberá

asumir el pago del 50% del mismo, tal y como se indica en el artículo 532 del Estatuto Tributario.”

14. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Mediante el cual se adicionó el artículo 235-2 al Estatuto Tributario.
4. ↑ Mediante el cual se modificó el artículo 369 del Estatuto Tributario.
5. ↑ Segunda adición al Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022.