

**Artículo 286.** [Creado por el Art. 126 del D.L. 2053 de 1974] **Pasivos en ventas a plazos.** En el sistema de ventas a plazos con pagos periódicos, se computa como pasivo, el saldo de la cuenta correspondiente al producto diferido por concepto de pagos pendientes por ventas a plazos, en la cual deben contabilizarse las utilidades brutas no recibidas al final de cada año.

#### Concordancias- Normatividad

E.T. Art. 95 y 282.

Art. 42 del D.R. 187 de Feb. 8 de 1975. Determinación de la renta bruta por el sistema de venta a plazos.

**Artículo 287.** [Creado por el Art. 87 de la L. 75 de 1986] **Deudas que constituyen patrimonio propio.** [Derogado por el Art. 198 de la L. 1607 de 2012]

### CAPÍTULO IV

#### BIENES EXENTOS DEL IMPUESTO DE PATRIMONIO

**Artículo 288.** [Creado por el Art. 93 de la L. 75 de 1986] **Cédulas Hipotecarias exentas.** [Derogado por el Art. 140 de la L. 6 de 1992].

**Artículo 289.** [Creado por el Lit. e) del Art. 2 de la L. 50 de 1984 y el Lit. e) del Art. 33 de la L. 43 de 1987] **Bonos de Financiamiento.** [Derogado por el Art. 140 de la L. 6 de 1992].

**Artículo 290.** [Creado por el Art. 30 de la L. 55 de 1985] **La conversión de títulos de deuda pública, a títulos canjeables por certificados de cambio y la deuda pública externa no generan impuesto al patrimonio.** [Derogado por el Art. 140 de la L. 6 de 1992]

**Artículo 291.** [Creado por el Art. 10 de la L. 34 de 1973 y el Inc. 1 y 2 del Art. 2 de la L. 32 de 1983] **Inversiones nuevas en la industria editorial.** [Derogado por el Art. 140 de la L. 6 de 1992]

### CAPÍTULO V

#### TARIFAS DEL IMPUESTO DE PATRIMONIO

##### Notas PwC

<sup>(1)</sup> El impuesto al patrimonio se creó en 1935 con tarifas progresivas que oscilaban entre el uno por mil y el ocho por mil. Debían pagarla tanto las personas jurídicas como las naturales.

<sup>(2)</sup> En 1960 se dispuso que el impuesto al patrimonio era complementario al de renta, y que sólo estarían sujetas al mismo las personas naturales. La Ley precisó que su base gravable era el *patrimonio líquido*, que es el resultado de restar el valor de las deudas a los derechos apreciables en dinero.

<sup>(3)</sup> El D.L. 2053 de 1974 confirmó que únicamente lo debían pagar las personas naturales.

<sup>(4)</sup> En 1983 se incluyó dentro de la base para liquidar el tributo, por parte de los residentes en el país, el patrimonio poseído en el exterior. La tarifa era progresiva y el techo era 18 por mil.

<sup>(5)</sup> El D.E. 624 de 1989 compiló en los Art. 288 a 298 del E.T. las disposiciones establecidas en el D.L. 2053 de 1974 y en las L. 9 de 1983, 14 de 1983, 75 de 1986 y 84 de 1988.

<sup>(6)</sup> El impuesto al patrimonio desapareció en 1992 cuando el Art. 2 del D.E. 1321 de 1989 adicionó el Art. 294 del E.T. con el siguiente Inc.: “A partir del año gravable en que entren en aplicación los ajustes integrales por inflación a los estados financieros, a que se refieren los Capítulos II y V del Título V del Libro I del Estatuto Tributario, eliminase para todos los contribuyentes, el impuesto de patrimonio”. Ver Nota (1) del Art. 5..

<sup>(7)</sup> En Ago. de 2002, el recién posesionado, Presidente Álvaro Uribe, declaró el estado de conmoción interior con base en lo dispuesto por el Art. 213 de la Const. P., y expidió el D.L. 1838, que estableció el *Impuesto para Preservar la Seguridad Democrática*, que representa la primera aparición del impuesto al patrimonio en la forma en que hoy lo conocemos.

Debían pagarla los declarantes del impuesto de renta (personas naturales y jurídicas) y su base gravable era el patrimonio líquido poseído a 31 de Ago. de 2002. La tarifa del gravamen era 1,2%.

Por tratarse de una norma expedida bajo un estado de excepción, en el cual el presidente puede expedir reglas con fuerza de ley pero con vigencia transitoria, el gravamen solo podía cobrarse una vez.

El D.L. 1838 fue declarado condicionalmente exequible por la Corte C. mediante Sent.C-876 de Oct. 16 de 2002, bajo el entendido de que los ingresos obtenidos por este impuesto debían estar directa y específicamente encaminados a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión de sus efectos. Así mismo, se declaró inexequible la expresión subrayada contenida en el Art. 4 del mencionado D.: “La base gravable del impuesto está constituida por el patrimonio líquido poseído a 31 de agosto de 2002, el cual se presume que en ningún caso será inferior al declarado a 31 de diciembre de 2001.”

En criterio de la Corte, esta disposición establecía una presunción de derecho, según la cual la base gravable del impuesto estaría determinada por un hecho anterior a la entrada en vigencia del D. L. 1838 de 2002, lo que desconoce la prohibición de la retroactividad de las leyes tributarias y el principio de equidad pues “(...) aquellos contribuyentes que efectivamente hubieran tenido una disminución en su patrimonio líquido entre el 1 de enero de 2002 y el 31 de agosto de 2002 estarían obligados a contribuir con base en un patrimonio líquido que no poseen en realidad (...)” (Sen – C-000876 - 02)

<sup>(8)</sup> La L. 863 de 2003 modificó el Capítulo V del Título II del Libro Primero del E.T. incluyendo de nuevo los Art. 292 a 298 del E.T. y adicionando los Art. 298-1, 298-2 y 298-3. Estas disposiciones establecieron el *impuesto al patrimonio* que gravaba a las personas naturales y jurídicas cuyo patrimonio líquido (riqueza) superaba COP\$3.000.000.000 a 1 de Ene. de los años 2004, 2005 y 2006. Este valor debía actualizarse anualmente de acuerdo con la inflación. La tarifa anual del impuesto se fijó en el 0,3%.

Los Art. de la L. 863 de 2003 relativos al impuesto al patrimonio fueron declarados exequibles por la Corte C. Mediante Sent. C-910 de 2004.

<sup>(9)</sup> La L. 1111 de 2006 sustituyó los Art. 292 a 298 del E.T. creando el impuesto al patrimonio para los años 2007, 2008, 2009 y 2010. Debían pagarla las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, cuyo patrimonio líquido (riqueza) a 1 de Ene. de 2007 fuera igual o superior a COP\$3.000.000.000.

Se determinó una tarifa anual del 1,2%, la cual se aplicaría sobre el patrimonio líquido poseído a 1 de Ene. de 2007. Esto significó que la base gravable quedaba congelada, pues para los cuatro años de vigencia siempre sería el patrimonio líquido calculado el 1 de Ene. de 2007.

Existen antecedentes jurisprudenciales importantes relacionados a la obligación de incluir dentro de la base gravable del impuesto al patrimonio, creado por la L. 1111 de 2006, activos que se entendían poseídos en países miembros de la Comunidad Andina de Naciones

que, de acuerdo con la Decisión 578, únicamente podían ser gravados en el país donde éstos estaban situados. Al respecto conviene reseñar las siguientes:

- Auto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, proceso 184-IP-2013: “(...) El artículo 17 de la Decisión 578 es aplicable siempre que exista impuesto al patrimonio en el País Miembro respectivo, es decir, que el patrimonio será gravado únicamente por el País Miembro donde esté situado dicho patrimonio, siempre y cuando la legislación nacional prevea el mencionado impuesto. Si no lo hace, puede ser gravado en otro País Miembro en donde se ubique el sujeto pasivo y prevea dicho impuesto(...).”
- C.E., Exp. 18751 y 18884 de Ago. 21 de 2014: “(...) Para la Sección es claro que (...) debió haber incluido en el patrimonio líquido gravable por el impuesto al patrimonio del año 2007, la suma de \$5.060.439.137, correspondiente a cuentas por cobrar en Perú y Ecuador, ya que si bien dichos países tenían la potestad tributaria prevalente, no hay prueba de su ejercicio. Por ende, habilitaron a Colombia para gravar esa parte del patrimonio poseída en el exterior, conforme lo dispuesto por la legislación interna.”

<sup>(10)</sup> La L. 1370 de 2009 (modificada en aspectos muy puntuales por la L. 1430 de 2010) adicionó los Art. 292-1, 293-1, 294-1, 295-1, 296-1, 297-1, 298-4, y 298-5 del E.T., a través de los cuales se creó el impuesto al patrimonio por el año gravable 2011. Debían pagarla las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que a 1 de enero de 2011 tuvieran un patrimonio líquido (riqueza) igual o superior a COP\$3.000.000.000.

Se señaló una tarifa del 2,4% cuando la base gravable se encontrara entre COP\$3.000.000.000 y COP\$5.000.000.000, y del 4,8% cuando superara COP\$5.000.000.000.

El impuesto se debía pagar en ocho cuotas iguales, entre el 2011 y el 2014, lo cual significaba en la práctica que la tarifa anual para dichos períodos era del 0,6% para el primer rango patrimonial, y del 1,2% para el segundo.

<sup>(11)</sup> El 7 de Dic. de 2010, con base en el Art. 215 de la Const. P., el presidente Juan Manuel Santos declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica mediante el D. 4580 de 2010 debido al fenómeno de La Niña.

Dentro del marco del estado de excepción, se emitió el D. 4825 de 2010, por medio del cual se “creó” un impuesto de patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho que fueran declarantes del impuesto de renta así:

- a) Para riquezas (patrimonio líquido) iguales o superiores a COP\$1.000.000.000 pesos que no excedan de COP\$2.000.000.000, calculadas a 1 de Ene. de 2011, contempló una tarifa del 1%, lo cual equivale al 0.25% anual, considerando que se debería pagar en ocho cuotas iguales entre el 2011 y el 2014.
- b) Si el patrimonio líquido poseído el 1 de Ene. de 2011 resultaba mayor a COP\$2.000.000.000 e inferior a COP\$3.000.000.000, le correspondía una tarifa del 1.4%, que representa 0.35% anual, bajo la misma consideración efectuada en a).

También introdujo una sobretasa del 25% al impuesto al patrimonio regulado por la L. 1370 de 2009, con lo cual las tarifas finales quedaron en 3% (0.75 % anual) cuando la base gravable oscilaba entre COP\$3.000.000.000 y COP\$5.000.000.000, y del 6% (1,5% anual), si superaba COP\$5.000.000.000.

Posteriormente, mediante D. 859 de Mar. 23 de 2011, se estableció que el impuesto al patrimonio a que se refirieron los Art. 292-1, 293-1, 294-1, 296-1, 298-3 y 298-4 del E.T. y la sobretasa establecida en el D. 4825 de 2010, podían ser amortizados contra la cuenta de revalorización del patrimonio o contra resultados del ejercicio durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 y que en nin-

gún caso el valor cancelado sería deducible o descontable en el impuesto sobre la renta

<sup>(12)</sup> Finalmente, la Ley 1739 de 2014 “creó” el denominado “impuesto a la riqueza” por los años gravables 2015, 2016 y 2017 (para las personas naturales hasta el año 2018) que se encuentra establecido en los Art. 292-2, 293-2, 294-2, 295-2, 296-2, 297-2 y 298-6 al 298-8 del E.T.

\*\*\*\*

En la actualidad existe una importante discusión en torno a la aplicación de los contratos de estabilidad jurídica suscritos por los contribuyentes sobre el impuesto al patrimonio de la L. 1111 de 2006, y el creado por la L.1370 de 2010. A continuación presentamos un resumen de los antecedentes más relevantes al respecto:

- En el año 2010 se consultó a la DIAN si quienes suscribieron contrato de estabilidad jurídica con base en la L. 963 de 2005 sobre el Art. 292 del E.T. seguían gozando de la estabilidad pactada frente al impuesto de patrimonio sin que fuera relevante que ese mismo impuesto estuviera contenido en el Art. 292-1 del E.T.
- Mediante el Conc. 27067 de Abr. 20 de 2010 la DIAN manifestó que, teniendo en cuenta que dicha entidad “no era parte” de los contratos de estabilidad jurídica, desbordaba su competencia definir los efectos jurídicos de dichos contratos frente a las disposiciones sobre el impuesto al patrimonio contenidas en la L.1370 de 2009, por lo que se remitió la consulta al Ministerio de Comercio Industria y Turismo.
- No obstante lo anterior, mediante Conc. 98797 de Dic. 28 de 2010, la Administración consideró que existía “imposibilidad jurídica” de estabilizar los Art. adicionados al E.T. por la L. 1370 de 2009 que crearon el “nuevo” impuesto al patrimonio, pues éstos eran inexistentes al momento de suscripción del contrato.
- Mediante Conc. 27156 de Sep. 17 de 2015, la DIAN manifestó que el impuesto a la riqueza es “totalmente diferente” al impuesto al patrimonio concebido en la L. 1111 de 2006, debido a que los elementos esenciales de cada uno son disímiles.
- Así mismo estimó que quienes hubiesen suscrito acuerdos de estabilidad jurídica sobre el impuesto creado por la L. 1111 de 2006 no estaban eximidos de pagar el nuevo impuesto sobre el patrimonio porque éste no surgió de la modificación de una disposición pre-existente sino de la expedición de normas que crearon un gravamen distinto. Este concepto se encuentra demandando ante el C.E.
- Adicionalmente, existen diversos pronunciamientos de los Tribunales Administrativos de diferentes jurisdicciones que resolvieron demandas de nulidad, que no han sido uniformes respecto al tema que nos ocupa. A pesar de que a la fecha de publicación de este E.T. no existe fallo del C.E., conviene reseñar las siguientes providencias de los Tribunales de Cundinamarca, Antioquia y Caldas:
- Tribunal Administrativo de Cundinamarca; Sent. de Jul. 17 de 2013; Exp. 25000-23-37-000-2012-00130-00: el impuesto al patrimonio previsto en la L. 1370 de 2009 no constituye un nuevo impuesto sino una prórroga de la L. 1111 de 2006, y éste a su vez es una prórroga del impuesto al patrimonio establecido por la L. 863 de 2003. Así mismo, manifestó que el compromiso del Estado frente al régimen de estabilidad jurídica consiste en que el inversionista tenga la confianza y seguridad de que aquellas normas trascendentales para su decisión de invertir no sean modificadas en su detrimento, y en el presente caso el contrato de estabilidad jurídica suscrito por la actora tenía una cláusula de estabilización del impuesto al patrimonio contenido en la L. 1111 de 2006. En consecuencia, declaró la nulidad del Acto Administrativo mediante el cual la DIAN había negado tener como no presentada la declaración del impuesto al patrimonio de la demandante por el año gravable 2011. A título de resta-

- blecimiento del derecho declaró sin valor legal dicha declaración.
- **Tribunal Administrativo de Caldas; Sent. de Jul. 18 de 2013; Rad. 17001-23-00-000-2013-0034-00:** el contrato de estabilidad jurídica que celebró el demandante solo lo ampara con respecto a las disposiciones normativas y conceptos jurídicos expresamente consagrados en dicho contrato. Así mismo manifestó que el impuesto al patrimonio creado por la L. 1739 de 2014 no puede ser entendido como una modificación o prórroga al impuesto creado por la L. 1111 de 2006. En consecuencia, negó las pretensiones de la demanda y concluyó que el impuesto pagado por la demandante por el año 2011 no podía considerarse como un pago de lo no debido, y en ese sentido consideró improcedente la respectiva solicitud de devolución.
- **Tribunal Administrativo de Antioquia; Sent. de Sep. 10 de 2013; Rad. 05001-23-31-000-2012-00612-00:** el impuesto al patrimonio creado por la L. 1370 de 2009 no podría entenderse estabilizado, pues estaba contenido en una norma posterior a la suscripción del contrato de estabilidad jurídica por parte de la demandante, que **adicional**ó el E.T. con nuevos preceptos, creando así una “situación jurídica novedosa respecto de la cual nada se había concebido en el mencionado contrato de estabilidad”. En este orden de ideas, negó las súplicas de la demanda y declaró que se encontraban respaldados en la normatividad vigente los actos demandados mediante los cuales la DIAN negó la pretensión de dejar sin efectos la declaración del impuesto al patrimonio presentada por la accionante en el año 2011.
- **Tribunal Administrativo De Cundinamarca; Sent. de Oct. 8 de 2015. Rad. 250002337000201400725-00:** señaló que la creación del impuesto al patrimonio tiene su génesis en nuestro universo con la L. 78 de 1935, y lo que se ha observado en el transcurso del tiempo es su evolución histórica y no una sucesiva creación, efecto por el cual se ha mantenido incólume la estructura esencial de dicho impuesto. Así mismo, indicó que del cotejo normativo del impuesto al patrimonio de la L. 1370 de 2009 y el de la L. 1111 de 2006, resulta evidente que poseen idéntica estructura esencial, ya que comparten el mismo sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, causación base gravable. En relación con la tarifa, acotó que si bien son porcentualmente distintas, esto no altera la estructura del tributo, ya que éstas naturalmente tienden a incrementar en el tiempo sin que por ello se hable de un nuevo impuesto. Finalmente, aseveró que el simple hecho de que los elementos esenciales del impuesto al patrimonio de la L. 1370 de 2009 correspondan a un periodo fiscal diferente al establecido en la L. 1111 de 2006, no obsta para concluir que se trata de un nuevo impuesto, pues, de aceptarse hipotéticamente tal tesis, se tendría -por ejemplo- un nuevo impuesto sobre la renta cada año, por variar el período sujeto a declaración, o un nuevo impuesto sobre las ventas cada año por variar en el tiempo su tarifa, con lo cual se desconocería el origen y la evolución histórica del impuesto al patrimonio en el régimen fiscal colombiano.

\*\*\*\*\*

**Artículo 292.** [Sustituido por el Art. 25 de la L. 1111 de 2006] **Impuesto al patrimonio**<sup>(1)</sup>. Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

**Parágrafo.** Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.<sup>(2)</sup>

#### Notas PwC

<sup>(1)</sup> Ver en las Notas PwC que aparecen al inicio del Capítulo V de este Título, un resumen de la cronología de este impuesto. Los antecedentes específicos de este Art. pueden consultarse en las Notas (8) y (9).

<sup>(2)</sup> Esta disposición es de carácter transitorio.

**Artículo 292-1.** [Creado por Art. 1 de la L. 1370 de 2009] **Impuesto al patrimonio**<sup>(1)</sup>. Por el año 2011, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.<sup>(2)</sup>

#### Notas PwC

<sup>(1)</sup> Ver en las Notas PwC que aparecen al inicio del Capítulo V de este Título, un resumen de la cronología de este impuesto. Los antecedentes específicos de este Art. pueden consultarse en las Notas (10) y (11).

<sup>(2)</sup> Esta disposición es de carácter transitorio.

**Artículo 292-2.** [Creado por el Art. 1 de la L. 1739 de 2014] **Impuesto a la riqueza- Sujetos pasivos.** Por los años 2015, 2016, 2017 y 2018, créase un impuesto extraordinario denominado el impuesto a la riqueza a cargo de:

1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios<sup>(1)</sup>.
2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno<sup>(2)</sup>.
3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
4. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
5. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
6. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.

**Parágrafo 1.** Para el caso de los contribuyentes del impuesto a la riqueza señalados en el numeral 3 y 5 del presente artículo, el deber formal de declarar estará en cabeza de la sucursal o del establecimiento permanente, según sea el caso.

**Parágrafo 2.** Para el caso de los sujetos pasivos del impuesto a la riqueza que sean personas jurídicas y sociedades de hecho, sean nacionales o extranjeras, el impuesto a la riqueza desaparece a partir del 1 de enero del año 2018 inclusive.

#### Notas PwC

<sup>(1)</sup>Mediante Sent. del C.E. Exp. 16028 de Abr. 17 de 2008 la Sala con-