100208192 - 824

Radicado Virtual No. 000S2024006995

Bogotá, D.C., 26 de septiembre de 2024

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 DIAN[1]. 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 2019[2].

2. Mediante el presente oficio se resuelve una consulta allegada por parte de la peticionaria en relación con la aplicación del principio de transparencia fiscal en las operaciones que involucren el aporte de inmuebles en el marco de una fiducia mercantil para efectos del impuesto de timbre nacional.

3. Adicionalmente, la solicitante manifiesta que se aclaren los siguientes puntos en relación con la aplicación del impuesto de timbre nacional en las operaciones que involucren la transferencia de bienes inmuebles a patrimonios autónomos:

> *«1. Se indiquen los fundamentos de derecho que motivan la posición respecto a que, para efectos del impuesto de timbre en fiducia mercantil, si se toma como una enajenación de bienes.*
>
> *2. Se indiquen los fundamentos de derecho que motivan a la entidad a separar su posición de la jurisprudencia y demás pronunciamientos emitidos que establecen que la transferencia de bienes en fiducia mercantil (aporte o restitución) no constituye enajenación para efectos fiscales.*
>
> *3. Indique claramente, con los argumentos jurídicos a los que haya lugar, si para la transferencia de bienes a título de fiducia mercantil para efectos de constituir un patrimonio autónomo que tenga cuantía superior a 20.000 UVT se causa el impuesto de timbre.*
>
> *4. Indique claramente, con los argumentos jurídicos a los que haya lugar, si para la restitución de bienes en fiducia mercantil a favor del mismo fideicomitente, no tercero beneficiario, que tenga cuantía superior a 20.000 UVT se causa el impuesto de timbre.*»

[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.

4. De acuerdo con lo anterior, en el Oficio 010871 - interno 1124 del 2 de agosto de 2023, esta Subdirección señaló:

> *« (…) Ahora, atendiendo al principio de legalidad tributaria, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, esta Entidad debe respetar los límites establecidos por la Ley en su interpretación y aplicación. De allí que se deba acatar el tenor literal del artículo 519 del Estatuto Tributario, de conformidad con el cual la enajenación a cualquier título de inmuebles (o, en otras palabras, el traslado de su dominio) comprende la transferencia de la propiedad que de éstos se lleva a cabo a un patrimonio autónomo como consecuencia de la celebración de una fiducia mercantil (cfr. artículos 1226 y 1233 del Código de Comercio); agregando, al respecto, que no existe disposición de orden tributario que no asimile dicha operación a una enajenación para efectos fiscales, como ocurre en otros casos.*
>
> *Es por ello que, en el contexto analizado, no se puede concluir otra cosa diferente a la causación del impuesto de timbre nacional, en tanto el valor del inmueble "sea igual o superior a veinte mil (20.000) UVT" y no haya sido sujeto a este impuesto, cuando se eleve a escritura pública el documento que contiene su enajenación, independientemente del modo y/o título que tengan lugar.*
>
> *(…)*
>
> *De otra parte, en lo que se refiere al principio de transparencia fiscal, es de tener en cuenta que el artículo 102 del Estatuto Tributario lo limita exclusivamente para efectos del impuesto sobre la renta:*
>
> *(…)*
>
> *2. <Numeral modificado por el artículo 59 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El principio de transparencia en los contratos de fiducia mercantil opera de la siguiente manera:*
>
> *En los contratos de fiducia mercantil los beneficiarios, deberán incluir en sus declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio autónomo, en el mismo año o periodo gravable en que se devenguen a favor o en contra del patrimonio autónomo con las mismas condiciones tributarias, tales como fuente, naturaleza, deducibilidad y concepto, que tendrían si las actividades que las originaron fueren desarrolladas directamente por el beneficiario.*
>
> *(…)*
>
> *Así las cosas, no es posible extrapolar el mencionado principio al ámbito del impuesto de timbre nacional, al ser ajeno al mismo. En este punto, resulta apropiado destacar el siguiente aparte del Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, C.P. Édgar González López, No. Único 00005, de junio 30 de 2022:*
>
> *La aplicación del principio de transparencia a los casos establecidos en la ley es concordante con el principio de legalidad del tributo y la restricción de la analogía en el ámbito del derecho tributario material o sustancial, lo cual tiene como objetivo no alterar el contenido de los elementos esenciales del tributo, aspectos que deben ser determinados por una ley, ordenanza o acuerdo.*

La conclusión anterior, parece ser concordante con la práctica, pues, de acuerdo con lo informado por la DIAN a la Sala el 25 de mayo de 2022, no existen procesos en los cuales la entidad haya aplicado el principio de transparencia a tributos diferentes al impuesto de renta y complementarios.» (énfasis propio).

5. Nótese que el principio de transparencia fiscal aplica exclusivamente para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, razón por la cual no es posible extrapolarlo al impuesto de timbre nacional. Así mismo, el tratamiento de la transferencia de bienes en el marco de la fiducia mercantil ha sido reiterado mediante la Doctrina Oficial proferida por esta Subdirección la cual se anexa en esta respuesta.

6. 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
Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Silvio Efraín Benavides Rosero – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Anexo 1: Oficio 002211 del 24 de febrero de 2023 – Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022.

Anexo 2: Oficio 006453 del 30 de mayo de 2023 – Adición al Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022.

Anexo 3: Oficio 010871 del 2 de agosto de 2023.

Anexo 4: Oficio 011642 -del 11 de agosto de 2023 - Segunda adición al Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022.

Anexo 5: Oficio 014941 del 13 de septiembre de 2023 - Tercera adición al Concepto General sobre el impuesto de timbre nacional con motivo de la Ley 2277 de 2022.

Anexo 6: Oficio 000302 del 25 de enero de 2024.