



DIAN[®]
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

SNR SUPERINTENDENCIA
DE NOTARIADO
& REGISTRO
La guarda de la fe pública

100000202-

**EL DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES EN
CONJUNTO CON EL SUPERINTENDENTE DE NOTARIADO Y REGISTRO**

CIRCULAR 3579

**No. 000007 DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN
06 NOV 2019 DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

No. DE LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

FECHA: 23 DE OCTUBRE DE DOS MIL DIECINUEVE (2019)

DE: LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE
IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN Y LA
SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO.

PARA: LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO
DE BIENES INMUEBLES, AGENTES RETENEDORES DEL IMPUESTO
NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES, DIRECTORES
SECCIONALES DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES,
NOTARIOS Y REGISTRADORES DE INSTRUMENTOS PÚBLICOS.

FACULTADES: PARA LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE
IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN, EL NUMERAL 3 DEL
ARTÍCULO 3 DE LA RESOLUCIÓN NO. 457 DE 2008, FACULTA A LA
DIRECCIÓN GENERAL DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN PARA
REALIZAR INTERPRETACIONES DE LA APLICACIÓN DE LAS
NORMAS VIGENTES EN LO DE COMPETENCIA DE LA ENTIDAD.

PARA LA SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO, EL
NUMERAL 19 DEL ARTÍCULO 13 DEL DECRETO 2723 DE 2014
FACULTA AL SUPERINTENDENTE DE NOTARIADO Y REGISTRO
PARA EXPEDIR INSTRUCCIONES, CIRCULARES Y OTROS ACTOS
ADMINISTRATIVOS RELACIONADOS CON EL SERVICIO PÚBLICO
NOTARIAL Y REGISTRAL.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

OBJETIVO: ESTABLECER UNA INTERPRETACIÓN GENERAL, PARA EFECTOS INTERNOS Y EXTERNOS, RESPECTO A: I) EL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 512-22 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 21 DE LA LEY 1943 DE 2018; II) LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 90 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 53 DE LA LEY 1943 DE 2018; Y III) EL PARÁGRAFO DEL ARTÍCULO 401 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1943 DE 2018, CON OCASIÓN A LAS DIFERENTES INQUIETUDES PRESENTADAS POR LOS CONTRIBUYENTES, AGENTES RETENEDORES, NOTARIOS Y REGISTRADORES.

Señores contribuyentes del Impuesto sobre la renta y complementarios y del Impuesto Nacional al Consumo de Bienes Inmuebles, Agentes Retenedores, Directores Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales, Notarios y Registradores de Instrumentos Públicos del país y a quien pueda interesar:

CONSIDERACIONES

Con la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018, se han presentado diferentes cuestionamientos relativos a la interpretación y aplicación de los artículos 21, 53 y 57, los cuales disponen lo siguiente:

"ARTÍCULO 21. Adiciónese el artículo 512-22 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 512-22. Impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles diferentes a predios rurales destinados a actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa.

El responsable del impuesto es el vendedor o cedente de los bienes inmuebles sujetos al impuesto nacional al consumo. El impuesto será recaudado en su totalidad mediante el mecanismo de retención en la fuente. La retención aquí prevista deberá cancelarse previamente a la enajenación del bien inmueble, y presentar comprobante de pago ante el notario o administrador de la fiducia, fondo de capital privado o fondo de inversión colectiva.

La tarifa aplicable será del dos por ciento (2%) sobre la totalidad del precio de venta.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

PARÁGRAFO 1o. Este impuesto, cuya causación es instantánea, no podrá tratarse como impuesto descontable, ni como gasto deducible, pero hará parte del costo del inmueble para el comprador.

PARÁGRAFO 2o. Para efectos de este artículo, se entienden por actividades agropecuarias aquellas señaladas en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), Sección A, división 01, adoptada en Colombia mediante Resolución de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

PARÁGRAFO 3o. El impuesto consagrado en el presente artículo no será aplicable a las enajenaciones, a cualquier título, de predios destinados a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario.

PARÁGRAFO 4o. Quedan exentos de la tarifa aplicable señalada en presente artículo todos aquellos bienes que se adquieran a cualquier título destinados para equipamientos colectivos de interés público social. Siempre y cuando el comprador sea una entidad estatal o una entidad sin ánimo de lucro que cumpla los requisitos para tener derecho al régimen tributario especial y que el bien se dedique y utilice exclusivamente a los proyectos sociales y actividades meritorias.

(...)

ARTÍCULO 53. Modifíquese el artículo 90 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 90. Determinación de la renta bruta en la enajenación de activos y valor comercial en operaciones sobre bienes y servicios. La renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados.

Cuando se trate de activos fijos depreciables, la utilidad que resulta al momento de la enajenación deberá imputarse, en primer término, a la renta líquida por recuperación de deducciones, depreciaciones o amortizaciones; el saldo de la utilidad constituye renta o ganancia ocasional, según el caso.

El precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie. Para estos efectos será parte del precio el valor comercial de las especies recibidas.

Se tiene por valor comercial el señalado por las partes, el cual deberá corresponder al precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. Esta previsión también resulta aplicable a los servicios.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

En el caso de bienes raíces, además de lo previsto en esta disposición, no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoavalúo, sin perjuicio de la posibilidad de un valor comercial superior. En los casos en que existan listas de precios, bases de datos, ofertas o cualquier otro mecanismo que permita determinar el valor comercial de los bienes raíces enajenados o transferidos, los contribuyentes deberán remitirse a los mismos. Del mismo modo, el valor de los inmuebles estará conformado por todas las sumas pagadas para su adquisición, así se convengan o facturen por fuera de la escritura o correspondan a bienes o servicios accesorios a la adquisición del bien, tales como aportes, mejoras, construcciones, intermediación o cualquier otro concepto.

En la escritura pública de enajenación o declaración de construcción las partes deberán declarar, bajo la gravedad de juramento, que el precio incluido en la escritura es real y no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente; en caso de que tales pactos existan, deberá informarse el precio convenido en ellos. En la misma escritura se debe declarar que no existen sumas que se hayan convenido o facturado por fuera de la misma o, de lo contrario, deberá manifestarse su valor. Sin las referidas declaraciones, tanto el impuesto sobre la renta, como la ganancia ocasional, el impuesto de registro, los derechos de registro y los derechos notariales, serán liquidados sobre una base equivalente a cuatro veces el valor incluido en la escritura, sin perjuicio de la obligación del notario de reportar la irregularidad a las autoridades de impuestos para lo de su competencia y sin perjuicio de las facultades de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para determinar el valor real de la transacción.

Los inmuebles adquiridos a través de fondos, fiducias, esquemas de promoción inmobiliaria o semejantes, quedarán sometidos a lo previsto en esta disposición. Para el efecto, los beneficiarios de las unidades inmobiliarias serán considerados como adquirentes de los bienes raíces, en relación con los cuales deberá declararse su valor de mercado.

A partir del 1 de enero de 2019, no serán constitutivos de costo de los bienes raíces aquellas sumas que no se hayan desembolsado a través de entidades financieras.

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes o servicios en la fecha de su enajenación o prestación, conforme a lo dispuesto en este artículo, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, podrá rechazarlo para los efectos impositivos y señalar un precio de enajenación acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los activos; atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Nacional de Estadística, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del promedio vigente, cuando se aparte en más de un quince por ciento (15%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes o servicios de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación o prestación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos y servicios.

Sin perjuicio de lo previsto en este artículo, cuando el activo enajenado sean acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), salvo prueba en contrario, se presume que el precio de enajenación no puede ser inferior al valor intrínseco incrementado en un 30%. Lo anterior sin perjuicio de la facultad fiscalizadora de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en virtud de la cual podrá acudir a los métodos de valoración técnicamente aceptados, como el de flujos descontados a valor presente o el de múltiplos de EBITDA.

El mismo tratamiento previsto en el inciso anterior será aplicable a la enajenación de derechos en vehículos de inversión tales como fiducias mercantiles o fondos de inversión colectiva cuyos activos correspondan a acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional según lo determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

(...)

ARTÍCULO 57. Adiciónese un parágrafo al artículo 401 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

PARÁGRAFO. Cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta constituye un requisito previo para el otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas representativas de bienes inmuebles.

Para estos efectos, la persona jurídica o sociedad de hecho pagará la retención en la fuente mediante recibo oficial de pago y, posteriormente, imputará dicho pago a la declaración de retención en la fuente correspondiente, de tal forma que el notario o la sociedad administradora de la fiducia o fondo, según el caso, pueda verificar el pago como requisito previo al otorgamiento de la escritura pública o la transferencia de derechos o cuotas".

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

Respecto a la reglamentación del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 961 del 9 de junio de 2019, en donde se establecieron los lineamientos de aplicación del mismo.

Por su parte, la Superintendencia de Notariado y Registro expidió las Instrucciones Administrativas 6 y 7 de 2019, cuyo objeto fue impartir instrucciones a notarios y registradores frente a la interpretación y aplicación de lo dispuesto en el artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, arriba transcrito, a efectos de brindar claridad sobre los efectos establecidos en la norma.

Que con el comunicado No. 41 del 16 de octubre de 2019 la Corte Constitucional dio a conocer la decisión tomada en la sentencia C-481 de 2019, en la que se declararon inexecutable los artículos de la ley 1943 de 2018 a partir del 1 de enero de 2020.

Sin embargo, con ocasión de las consultas elevadas por parte de los contribuyentes, los agentes retenedores, así como de los usuarios, notarios y registradores del país, frente a la interpretación y aplicación de las disposiciones citadas, la Dirección General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 3 de la Resolución 457 de 2008, y el Superintendente de Notariado y Registro, en ejercicio de la competencia atribuida por el numeral 19 del artículo 13 del Decreto 2723 de 2014, han considerado necesario proferir una circular conjunta dirigida a absolver las inquietudes presentadas y establecer los lineamientos para la aplicación de las normas ya mencionadas.

(I) **FRENTE AL ARTÍCULO 512-22 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 21 DE LA LEY 1943 DE 2018.**

A. INQUIETUDES GENERALES:

- i. Mediante el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018, se creó el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, norma que incluyó el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles.
- ii. Como consecuencia de lo anterior, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público emitió el Decreto Reglamentario No. 961 del 5 de junio de 2019, por el cual se reglamentó el artículo 512- 22 del Estatuto Tributario y se adicionaron unos artículos al Título 3 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria (en adelante el “Decreto”).
- iii. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece como hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles diferentes a los predios rurales destinados

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o participaciones de fondos que no coticen en bolsa.

- iv. Según lo establecido en el inciso primero del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, todas las referencias a fondos que no coticen en bolsa se entenderán efectuadas a los fondos de capital privado o de inversión colectiva cuyas participaciones no se encuentren listadas en una bolsa de valores.
- v. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece que la base gravable del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles será el valor de la transacción o precio de venta. Sin embargo, el artículo 1.3.3.15. del Decreto precisa lo correspondiente a la base gravable.
- vi. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece que el impuesto será recaudado en su totalidad mediante el mecanismo de retención en la fuente. Por lo tanto, con el fin de facilitar y asegurar su recaudo en el momento de su enajenación, los notarios o administradores de las respectivas fiducias mercantiles o de los fondos que no coticen en bolsa deberán practicar la retención en la fuente, tal como lo mencionan los artículos 1.3.3.18, 1.3.3.19 y 1.3.3.20 del Decreto.
- vii. Según lo precisado en el Decreto, la retención en la fuente del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles deberá cancelarse previamente a la enajenación del bien inmueble ante el notario o administrador de la respectiva fiducia mercantil o del fondo que no cotice en bolsa. El notario o administrador de la respectiva fiducia mercantil o del fondo que no cotice en bolsa será el encargado de presentar la declaración de retención en la fuente y pagar dicha retención ante la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.
- viii. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece que el vendedor será el responsable del impuesto, sin especificar las características de dicha responsabilidad. Sin embargo, el artículo 1.3.3.16. del Decreto precisó que: *“Los vendedores o enajenantes de bienes inmuebles, a cualquier título, y los cedentes de los derechos fiduciarios o participaciones en fondos que no cotizan en bolsa, a cualquier título, serán responsables del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles y responderán cuando sirvan como instrumento de evasión tributaria; es decir, cuando reduzcan el precio de venta o enajenación a cualquier título, cuando reduzcan el precio de la respectiva cesión o eviten la configuración de la obligación tributaria”.*

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

- ix. Según lo establecido en el artículo 1.3.3.17. del Decreto, el responsable económico del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles será el adquirente del inmueble sujeto al impuesto, a cualquier título, o el adquirente de los derechos fiduciarios o participaciones en fondos que no coticen en bolsa, en los casos que la enajenación del bien inmueble se realice a través de fiducias mercantiles o fondos que no coticen en bolsa.
- x. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece como bienes inmuebles excluidos del impuesto al consumo: i) los predios rurales destinados a actividades agropecuarias y ii) los predios destinados a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario.
- xi. El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece como bienes exentos del impuesto al consumo, todos aquellos bienes que se adquieran a cualquier título destinados para equipamientos colectivos de interés público social. Siempre y cuando, el comprador sea una entidad estatal o una entidad sin ánimo de lucro que cumpla los requisitos para tener derecho al régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y que el bien se dedique y utilice exclusivamente a los proyectos sociales y actividades meritorias.
- xii. Considerando el volumen de consultas que se han presentado respecto a la aplicación e interpretación del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, se hace necesario la expedición del presente documento, donde se analizarán de forma general las inquietudes particulares expuestas por los diferentes contribuyentes, agentes retenedores y directores seccionales de impuestos y aduanas nacionales.

B. INQUIETUDES PARTICULARES:

i. ¿CUÁL ES LA BASE GRAVABLE EN LOS CONTRATOS DE LEASING O ARRENDAMIENTO FINANCIERO?

Es necesario precisar que en las operaciones de arrendamiento financiero o leasing se realizan dos enajenaciones, la primera en el momento en que el arrendador financiero (entidad financiera) adquiere el bien que será objeto del contrato de arrendamiento financiero y la segunda en el momento en que el locatario (arrendatario) ejerce la opción de compra sobre el bien objeto del contrato.

Por lo anterior, es posible considerar que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, tal como lo establece el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, se configura dos veces en ese tipo de operaciones.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

Sin perjuicio a lo anterior, consideramos necesario resaltar que la base gravable aplicable en las dos enajenaciones que se configuran en el arrendamiento financiero o leasing son diferentes. En la primera enajenación, es decir la que se realiza entre un tercero y la entidad financiera o arrendador, la base gravable será la totalidad del precio de venta; es decir, el valor consignado por las partes en la escritura pública, tal y como se establece en el inciso tercero del artículo 512-22 del Estatuto Tributario y en el artículo 1.3.3.15 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 961 de 2019.

En la segunda enajenación, la que se realiza entre el arrendador y el locatario (arrendatario) en el momento del ejercicio de la opción de compra, la base gravable será la establecida en el artículo 1.2.1.17.5 del Decreto 1625 de 2016.

Dicha norma establece que:

"Artículo 1.2.1.17.5. Valor de la enajenación de los bienes en los contratos de arrendamiento financiero. En el caso de enajenación de bienes objeto de un contrato de arrendamiento financiero, se tendrá como valor comercial de enajenación para efectos tributarios, el valor de la opción de compra.

Cuando se trate de bienes raíces, se aceptará para efectos fiscales, que el precio de venta sea inferior al costo o al avalúo catastral vigente en la fecha de enajenación, siempre que el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación, supere el costo o el avalúo catastral vigente, según el caso, en la fecha de enajenación.

Cuando el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación fuere inferior al costo o al avalúo catastral vigente, para efectos fiscales se deberá agregar, al precio de venta, el valor que resulte de restar del costo o avalúo catastral vigente, según corresponda, el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamientos causados con anterioridad a la enajenación."

De lo anterior, es preciso señalar que la norma citada aplica para "efectos fiscales", por lo cual, será procedente tanto en el impuesto sobre la renta como en el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, entre otros.

Adicionalmente, el inciso primero de la norma en comentario establece una regla general, con respecto al tratamiento aplicable a los bienes que sean enajenados por medio de un contrato de arrendamiento financiero. Sin embargo, los incisos segundo y tercero del artículo citado establecen un tratamiento especial y diferenciado para los casos en los cuales el objeto del contrato de arrendamiento financiero sean bienes raíces.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

El inciso segundo del artículo citado establece que, en los contratos de arrendamiento financiero, donde el objeto sean bienes raíces, se aceptará para efectos fiscales que el precio de venta sea inferior al costo o al avalúo catastral vigente en la fecha de enajenación; es decir, igual a la opción de compra, tal como lo señala la norma general, siempre que el valor de la opción de compra, sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación, supere el costo o el avalúo catastral vigente, según el caso, en la fecha de enajenación.

En otras palabras, se permitirá que el precio de venta del bien inmueble, objeto del contrato de arrendamiento financiero, sea el valor de la opción de compra, cuando el valor de esta última, sumado a los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación, sea superior al costo o avalúo catastral vigente, según el caso, en la fecha de enajenación.

Para ser más específicos, lo establecido en el inciso segundo, puede explicarse con la siguiente ecuación:

$$\text{Si } (OP+CC) > CO/AC; \text{ PV} = OC.$$

Donde:

OP = valor de la opción de compra

CC = valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación.

CO/AC = costo o avalúo catastral vigente en la fecha de enajenación.

PV = precio de venta

Sin perjuicio a lo anterior, es posible que en algunos casos la suma de la opción de compra y los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación sea inferior al costo o avalúo catastral, por lo cual será procedente aplicar lo establecido en el inciso tercero del artículo 1.2.1.17.5. del Decreto 1625 de 2016.

El inciso tercero de la norma citada establece que **“cuando el valor de la opción de compra sumado al valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación fuere inferior al costo o al avalúo catastral vigente”, será necesario agregar al precio de venta, el valor que resulte de restar del costo o avalúo catastral vigente, el valor de la opción de compra más el valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación.**

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

Para ser más específicos, lo establecido en el inciso tercero, puede explicarse con la siguiente ecuación:

$$\text{Si } (OP+CC) < CO/AC; P.V = OC + (CO/AC - (OC+CC))$$

Donde:

OP = valor de la opción de compra

CC = valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación.

CO/AC = costo o avalúo catastral vigente en la fecha de enajenación.

PV = precio de venta

Por lo anterior, es posible evidenciar que el valor de la enajenación del bien inmueble en los contratos de arrendamiento financiero podrá ser igual al valor de la opción de compra para efectos tributarios (en los casos señalados en el inciso segundo) o igual al valor de la opción de compra, más la diferencia entre el costo o avalúo catastral y el resultado de la suma entre la opción de compra y el valor de los cánones de arrendamiento causados con anterioridad a la enajenación (en los casos señalados en el inciso segundo).

En esta medida, consideramos que para efectos del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles la base gravable en la enajenación que se realiza entre el arrendador y el locatario en el momento del ejercicio de la opción de compra será la mencionada en el párrafo anterior, según el caso.

Sumado a lo anterior, es preciso señalar que el artículo 512-22 del E.T. establece que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles únicamente tendrá lugar cuando la enajenación involucre bienes inmuebles que superen las 26.800 UVT.

ii. **¿QUÉ INVOLUCRA EL CONCEPTO DE "ENAJENACIÓN, A CUALQUIER TÍTULO" PARA EFECTOS DEL RECONOCIMIENTO DEL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?**

El artículo 512-22 del Estatuto Tributario establece como hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles:

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

"El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles diferentes a predios rurales destinados a actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa."

De lo anterior, es posible evidenciar que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles incluye "la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles" y adicionalmente señala que "incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa".

Según lo establecido por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la Sentencia No. 20436 del veinticinco (25) de mayo de dos mil diecisiete (2017) el concepto de enajenación debe ser interpretado en su sentido natural y obvio como la acción de pasar o transmitir a alguien el dominio de algo. Lo anterior en palabras del Consejo de Estado:

"(...) El concepto de enajenación al que se refiere la norma, debe entenderse en su sentido natural y obvio, como la acción de pasar o transmitir a alguien el dominio de algo (...)"

En esta medida, se debe entender que el concepto de "enajenación, a cualquier título", como hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, se realiza en todos los casos en que se pase o transmita a alguien, a cualquier título, el derecho de dominio sobre un bien inmueble que no esté excluido o exento.

Sin embargo, es necesario tener en cuenta que la ley establece algunos casos en los cuales no se configura enajenación para efectos fiscales, tal y como se estableció en el considerando y articulado del Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

Por otro lado, consideramos que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles también se configura con la cesión de derechos fiduciarios o unidades de participación de fondos que no cotizan en bolsa, siempre y cuando dichos vehículos tengan como subyacentes bienes inmuebles y cumplan con lo establecido en el artículo 512-22 del E.T. y en el Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

- iii. **¿EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES APLICA EN LOS CASOS DE APORTES A SOCIEDADES NACIONALES, APORTES A FIDUCIAS Y/O A FONDOS QUE NO COTIZAN EN BOLSA, AL IGUAL QUE EN EL CASO DE FUSIONES Y ESCISIONES ADQUISITIVAS Y REORGANIZATIVAS?**

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

Es necesario precisar que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles es: *“El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles diferentes a predios rurales destinados a actividades agropecuarias, nuevos o usados, cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa”.*

Por lo anterior, es posible considerar que el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles incluye: i) enajenación, a cualquier título, de bienes inmuebles y ii) las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no coticen en bolsa que tengan como subyacentes bienes inmuebles.

Sin perjuicio a lo anterior, es necesario señalar lo establecido en los considerandos del Decreto 961 del 5 de junio de 2019, para efectos de reconocer los casos en los cuales no se configura el hecho generador:

“Que conforme con lo dispuesto en el artículo 319-4 del Estatuto Tributario para las fusiones y escisiones adquisitivas: “(...) no se entenderá que dicha transferencia constituye enajenación para efectos fiscales” y el artículo 319-6 del Estatuto Tributario prevé los efectos en las fusiones y escisiones reorganizativas entre entidades y de manera expresa dispone que: “(...) no se entenderá que dicha transferencia constituye enajenación para efectos fiscales”.

Que las disposiciones del considerando anterior, tienen efectos en la aplicación del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, en razón a que dejaron claro que en esos casos no hay enajenación para efectos fiscales cuando se cumplan las condiciones de las normas mencionadas.

Que según el artículo 319 del Estatuto Tributario: “Aportes a sociedades nacionales. El aporte en dinero o en especie a sociedades nacionales no generará ingreso gravado para estas, ni el aporte será considerado enajenación, ni dará lugar a ingreso gravado o pérdida deducible para el aportante, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones (...)”.

Que, en consecuencia, cuando se cumplan las condiciones previstas en el artículo 319 del Estatuto Tributario, no se considera que hay enajenación, disposición que resulta aplicable para efectos de la determinación del hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, considerando que es de carácter tributario y general.

Que el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018, incluye dentro del hecho generador del impuesto nacional al

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

consumo de bienes inmuebles "la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles (...), incluidas las realizadas mediante las cesiones de derechos fiduciarios o fondos que no cotizan en bolsa".

Que acorde con lo expuesto en el considerando anterior, el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles comprende las cesiones de derechos fiduciarios o las cesiones de fondos que no cotizan en bolsa, concepto dentro del cual se encuentran comprendidas las cesiones de participaciones en los fondos que no cotizan en bolsa.

Que la transferencia del dominio limitada en los contratos de fiducia mercantil sobre inmuebles, conforme con lo previsto en los artículos 1242 y 1244 del Código de Comercio, es un hecho a considerar para efectos de la causación del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. En consecuencia, se requiere precisar que los aportes de bienes inmuebles a estos vehículos, al igual que la restitución de los bienes inmuebles a favor de los fideicomitentes, no causan el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles cuando la transferencia del dominio se encuentre limitada.

Que cuando los aportes de bienes inmuebles a los fondos que no cotizan en bolsa tengan la misma característica prevista en el considerando anterior, al igual que en la restitución de los bienes inmuebles a favor de los inversionistas, no se causará el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles.

Que el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1943 de 2018, reconoce que no hay hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, cuando las enajenaciones a cualquier título se realicen mediante la cesión de derechos fiduciarios o fondos que coticen en bolsa."

Respecto a lo anterior, el Decreto 961 del 5 de junio de 2019 incluyó los artículos 1.3.3.9., 1.3.3.10, 1.3.3.11. y 1.3.3.12 al Decreto 1625 de 2016, los cuales establecen para efecto del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, que:

"Artículo 1.3.3.9. Aplicación de los artículos 319, 319-4 y 319-6 en el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. Para efectos del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles se considera que no hay enajenación en los casos previstos en los artículos 319, 319-4 y 319-6 del Estatuto Tributario.

Artículo 1.3.3.10. Tratamiento en el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles en la cesión de derechos fiduciarios y de fondos que no cotizan en bolsa. Constituye hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

inmuebles, la cesión de derechos fiduciarios y la cesión de fondos incluidas las cesiones de unidades de participación en estos instrumentos, que no cotizan en bolsa, cuando tengan como subyacentes bienes inmuebles.

Artículo 1.3.3.11. Tratamiento en el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles en la cesión derechos fiduciarios y de fondos que cotizan en bolsa. No constituye hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, la cesión de derechos fiduciarios y la cesión de fondos incluidas las cesiones de unidades de participación en estos instrumentos, que cotizan en bolsa, cuando tengan como subyacentes bienes inmuebles.

Artículo 1.3.3.12. Tratamiento de los aportes de bienes inmuebles, incluidos los realizados mediante el aporte de derechos fiduciarios o unidades de participación en fondos y la restitución de los mismos. Los aportes de bienes inmuebles a patrimonios autónomos, incluidos los realizados mediante el aporte de derechos fiduciarios o unidades de participación en fondos que no cotizan en bolsa, y su restitución, no causan el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles cuando la transferencia del dominio se encuentre limitada conforme con lo previsto en los artículos 1242 y 1244 del Código de Comercio.

Cuando los aportes de bienes inmuebles, incluidos los realizados mediante el aporte de derechos fiduciarios o unidades de participación en fondos que no cotizan en bolsa, tengan la misma característica del inciso 1º de este artículo no se causa el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, al igual que la restitución de los mismos.

Los aportes de bienes inmuebles a los fiducias y fondos que cotizan en bolsa, incluidos los realizados mediante el aporte de derechos fiduciarios o unidades de participación en fondos que no cotizan en bolsa, no causan el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, al igual que la restitución de los mismos."

iv. ¿EL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES SE CAUSA EN LAS FIDUCIAS EN GARANTÍA?

En los casos de las fiducias en garantía no se causará el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles hasta tanto no se cumpla la condición determinada en el contrato respectivo. Lo anterior, teniendo que no habrá lugar a una transferencia total del derecho de dominio sobre el bien inmueble aportado a la fiducia en garantía, lo cual sólo sucederá en los casos de las fiducias en garantía, cuando se cumpla la condición respectiva.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

v. **¿QUIÉN ES EL SUJETO PASIVO ECONÓMICO DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?**

El sujeto pasivo económico del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles es el comprador o adquirente. En este sentido, es quien puede reconocer como un mayor valor del costo el impuesto asumido, tal y como lo establece el artículo 512-22 del Estatuto Tributario.

Esto fue precisado en el artículo 1.3.3.17. del Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

vi. **¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO APLICABLE A LAS ENAJENACIONES O CESIONES, SUJETAS AL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES, REALIZADAS ENTRE LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA LEY 1943 DE 2018 Y LA PROMULGACIÓN DEL DECRETO 961 DEL 5 DE JUNIO DE 2019?**

El artículo 1.3.3.29. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 de 2019, reconoce un tratamiento especial a las operaciones gravadas con el impuesto al consumo de bienes inmuebles que hayan sido realizadas entre la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018 y la promulgación del mencionado Decreto. Esta norma establece que:

“Artículo 1.3.3.29. Tratamiento aplicable a las operaciones gravadas con el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles realizadas entre la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018 y la entrada en vigencia del decreto que reglamenta el artículo 512 - 22 del Estatuto Tributario. A las operaciones gravadas realizadas entre la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018 y la entrada en vigencia del decreto que reglamenta el artículo 512-22 del Estatuto Tributario les serán aplicables las siguientes reglas:

1. *Quienes hayan efectuado operaciones gravadas con el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles y hayan pagado el impuesto en un recibo oficial de pago formulario 490, con anterioridad a la entrada en vigencia del decreto que reglamenta el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, sin haber relacionado dicho recibo de pago con una declaración tributaria, deberán conservar la constancia de pago del recibo oficial en caso que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN lo solicite.*

Lo referido en este numeral constituirá prueba suficiente de la presentación y pago del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. Lo anterior sin perjuicio

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

de las facultades de fiscalización propias de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Quienes realicen lo establecido en este numeral no serán sujetos de sanciones por extemporaneidad o intereses moratorios.

2. *Quienes hayan efectuado operaciones gravadas con el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, y no hayan pagado el impuesto en un recibo oficial de pago formulario 490, deberán a partir del decreto que reglamenta el artículo 512-22 del Estatuto Tributario, pagar el impuesto correspondiente ante el respectivo agente retenedor dentro de los 30 días calendario siguientes; este último deberá declararlo y pagarlo en la declaración de retención en la fuente correspondiente.*

El comprobante de pago emitido por el agente retenedor constituirá prueba suficiente de la presentación y pago del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. Lo anterior sin perjuicio de las facultades de fiscalización propias de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Quienes realicen lo establecido en este numeral no serán sujetos de sanciones por extemporaneidad o intereses moratorios.

Parágrafo 1. Para efectos de lo establecido en este artículo, la constancia de pago del recibo oficial formulario 490 al igual que el comprobante emitido por el agente retenedor, serán pruebas suficientes ante las oficinas de registro de instrumentos públicos."

vii. **¿EL VENDEDOR O ENAJENANTE ESTÁ OBLIGADO A PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO (FORMULARIO 310)?**

Según lo expuesto en las generalidades de este documento, el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles será recaudado en su totalidad por el sistema de retención en la fuente y no se establece la obligación para los vendedores, enajenantes o cedentes de incluir en su declaración del impuesto al consumo (Formulario 310) lo correspondiente al impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles.

viii. **¿CUÁL ES EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDO, PAGO Y PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?**

Según lo establecido en el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, el procedimiento en términos generales para presentar y pagar el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles es: i) El comprador deberá cancelar el valor del impuesto ante el agente

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

retenedor correspondiente; ii) El agente retenedor expedirá un comprobante de pago del impuesto con lo cual se cumplirá el requisito legal para correr la escritura pública o registrará la cesión de los derechos fiduciarios o unidades de participaciones de los fondos que no cotizan en bolsa, y iii) El agente retenedor presentará y pagará la declaración de retención en la fuente del impuesto nacional al consumo (Formulario 350), y así mismo, deberá emitir un certificado de retención en la fuente al comprador.

En los casos que no haya agente retenedor, el comprador o adquirente será quien pague lo correspondiente al impuesto a través de un Formulario Oficial de Pago (Formulario 490), con lo cual se cumplirá el requisito establecido en el artículo 512-22 del Estatuto Tributario para la enajenación del Inmueble o la cesión de los derechos fiduciarios o unidades de participación de los fondos que no cotizan en bolsa.

ix. **¿QUIÉNES SON LOS AGENTES DE RETENCIÓN EN LA FUENTE EN LOS CASOS DE REMATE DE BIENES EN PROCESOS DE COBRO COACTIVO O REMATES JUDICIALES?**

Estos, entre otros, son los casos, en los cuales no hay agente de retención, así que el impuesto deberá ser pagado por el adquirente o comprador a través de un recibo oficial de pago (Formulario 490). Lo anterior se aclara en los artículos 1.3.3.18 y 1.3.3.21. del Decreto 1625 de 2016, incluidos por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

x. **¿CUÁL ES LA BASE GRAVABLE EN LOS CASOS DE ENAJENACIONES O CESIONES DONDE NO EXISTE UN PRECIO DE VENTA, TALES COMO LAS DONACIONES, REMATES, ADJUDICACIONES, FUSIONES, ESCISIONES, ENTRE OTROS?**

Según lo expuesto en el artículo 1.3.3.15. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, la base gravable será determinada, así:

"Artículo 1.3.3.15. Precio de venta para la determinación de la base gravable del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. El impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles se aplicará sobre la totalidad del valor de cada inmueble, que supere las 26.800 UVT, incluido en la escritura pública de enajenación, a cualquier título, o en el documento mediante el cual se haga la transferencia del bien inmueble, en los casos en los cuales no medie escritura pública o se pacten valores fuera de ella. En la cesión, a cualquier título, de derechos fiduciarios o participaciones en los fondos que no cotizan en bolsa, el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles se aplicará sobre la totalidad del valor incluido en el contrato de cesión o documento equivalente, según lo establecido en el artículo 512-22 del Estatuto Tributario. (...)"

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

xi. ¿CUÁL ES LA RESPONSABILIDAD DE LOS VENDEDORES O CEDENTES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?

La responsabilidad de los vendedores o cedentes para efectos del impuesto, sólo aplica en caso que estos sirvan como instrumento de evasión fiscal, es decir cuando sus actos tengan como consecuencia la reducción del impuesto o evitan la configuración del mismo, tal como lo establece el artículo 1.3.3.16 del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

xii. ¿CUÁL ES EL REQUISITO PARA ACCEDER A LA EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES EN EL CASO DE LOS BIENES ADQUIRIDOS PARA EL DESARROLLO DE VIS Y VIP?

Según el artículo 1.3.3.25. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, los requisitos para que proceda la exclusión del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles en el caso de los bienes adquiridos para el desarrollo de VIS y VIP son:

"(...) 2. Cuando se trate de predios destinados a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario:

2.1. Manifestación en el documento de enajenación o cesión donde las partes hagan constar bajo la gravedad de juramento, que el bien objeto de la enajenación será destinado a la ejecución de proyectos de vivienda de interés social y/o prioritario. La falsedad en la destinación del inmueble objeto de la exclusión del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles dará lugar a las sanciones penales y tributarias correspondientes.

En los casos en los que aplique esta exclusión, los agentes retenedores deberán reportar dentro de la información exógena del año correspondiente estas operaciones.

2.2. La declaración del impuesto predial del año en que se realiza la enajenación o cesión, o paz y salvo del mismo, según el caso. Cuando en el año de la enajenación o cesión no se hayan emitido los recibos de pago o paz y salvo correspondientes, se deberá anexar el del periodo anterior."

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

A la luz del artículo 1.3.3.27. del Decreto 1625 de 2016, el Notario en calidad de agente retenedor deberá protocolizar y conservar una copia de los documentos que comprueban la exclusión o exención del impuesto durante el término establecido en el artículo 632 del Estatuto Tributario.

xiii. **¿QUÉ INVOLUCRA EL CONCEPTO DE EQUIPAMIENTOS COLECTIVOS PARA EFECTOS DE LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?**

El artículo 1.3.3.13. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, establece para efectos del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles que:

“Artículo 1.3.3.13. Concepto de equipamientos colectivos para efectos de la exención de que trata el párrafo 4 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario. Para efectos de la exención del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles de que trata el párrafo 4 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, son equipamientos colectivos de interés público social, el conjunto de espacios destinados a proveer servicios sociales de carácter formativo, medioambiental, cultural, de salud, deportivo y de bienestar social, y de apoyo funcional a la administración pública.

Adicionalmente, se entienden incluidos dentro del concepto de equipamientos colectivos, para efectos del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, los espacios destinados a bienes públicos, bienes de uso público, utilidad pública, cargas urbanísticas e infraestructura pública.”

xiv. **¿LA EXENCIÓN RELACIONADA CON LOS BIENES ADQUIRIDOS POR ENTIDADES PÚBLICAS, INCLUYE AQUELLOS ADQUIRIDOS A TRAVÉS DE UNIONES TEMPORALES, CONSORCIOS, CONCESIONARIOS, ENTRE OTROS?**

El artículo 1.3.3.14. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, se establece que:

“Artículo 1.3.3.14. Entidades estatales para efectos de la exención de que trata el párrafo 4 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario. Para efectos de la exención del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles de que trata el párrafo 4 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, son entidades estatales las reconocidas en el numeral 1 del artículo 2 de la Ley 80 de 1993.

Parágrafo. Para efectos de la aplicación del presente artículo, gozarán de la

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

exención establecida en el parágrafo 4 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario, los bienes inmuebles adquiridos a través de terceros o patrimonios autónomos por entidades estatales, siempre y cuando tengan como finalidad el desarrollo o implementación de bienes públicos, bienes de uso público, utilidad pública, cargas urbanísticas o de infraestructura pública y se reviertan a la entidad estatal."

xv. ¿CUÁLES SON LAS CALIDADES DE LOS SUJETOS EN EL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?

El Decreto 961 del 5 de junio de 2019, establece que: i) el comprador o adquiriente será el responsable económico del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, ii) el agente retenedor será el encargado en recaudar el impuesto y posteriormente pagarlo y presentar la declaración de retención en la fuente correspondiente y iii) el vendedor o cedente será el responsable en los términos señalados en el artículo 1.3.3.16. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

xvi. ¿LA REALIZACIÓN DE UNA PROMESA DE COMPRAVENTA ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA LEY 1943 DE 2108, DONDE SE HAYA PACTADO LA ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES O LA CESIÓN DE DERECHOS FIDUCIARIOS O PARTICIPACIONES EN FONDOS QUE NO COTIZAN EN BOLSA, EVITAN LA CAUSACIÓN DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES?

En la medida que el hecho generador del impuesto se causa en la enajenación, a cualquier título, del inmueble o la cesión de los derechos fiduciarios o participaciones en fondos que no cotizan en bolsa, no es posible reconocer que se encuentran exentos o excluidos del impuesto aquellas operaciones sobre las cuales se haya pactado una promesa de compraventa antes de la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018. Esto, considerando que la promesa de compraventa no configura para efectos jurídicos la enajenación o cesión del bien respectivo.

xvii. ¿EL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES CONSTITUYE BASE PARA EL CÁLCULO DE LOS GASTOS NOTARIALES, RETENCIÓN EN LA FUENTE A TÍTULO DE RENTA, IMPUESTO DE REGISTRO Y DERECHOS DE REGISTRO?

El impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles no constituye base para la determinación de los gastos notariales, retención en la fuente a título de renta, impuesto de registro y derechos de registro, entre otros.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

xviii. **¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO APLICABLE AL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES EN LOS CASOS DE APORTES Y RESTITUCIÓN DE BIENES INMUEBLES A LAS FIDUCIAS Y FONDOS QUE NO COTIZAN EN BOLSA?**

Según lo establecido en el artículo 1.3.3.12. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, no causa el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles en los aportes a fiducias y fondos que no cotizan en bolsa, tanto de bienes inmuebles propiamente dichos como los derechos fiduciarios o unidades de participación de fondos que no cotizan en bolsa con activos inmuebles subyacentes.

Lo anterior, siempre y cuando se realice una transferencia del dominio limitada sobre el bien aportado a la fiducia o el fondo que no cotiza en Bolsa.

Dicha transferencia limitada, supone que el derecho de dominio se mantenga parcialmente en cabeza del fideicomitente o inversionista, quien, a su vez, debe ser beneficiario del vehículo correspondiente.

Por lo anterior, es preciso señalar que en los casos donde el fideicomitente no sea la misma persona que el beneficiario o en los casos en los cuales el fideicomitente pierda totalmente el derecho de dominio, los aportes causarán el impuesto.

Por otro lado, no habrá lugar a la causación del impuesto en la restitución de bienes inmuebles, derechos fiduciarios o unidades de participación según lo expuesto en el artículo 1.3.3.12. del Decreto 1625 de 2016.

xix. **¿HAY LUGAR AL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES EN LOS CASOS QUE SE REALIZA UN CAMBIO DE LA SOCIEDAD ADMINISTRADORA DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO O DE LA ADMINISTRADORA DEL FONDO QUE NO COTIZAN EN BOLSA?**

Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 512-22 del E.T. y en el artículo 1.3.3.12 del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, consideramos que no hay lugar al impuesto nacional al consumo en la cesión de la posición contractual de la sociedad administradora del patrimonio autónomo o del fondo que no cotiza en bolsa, siempre y cuando no se cedan los derechos fiduciarios o unidades de participación del fondo que no cotiza en bolsa.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

xx. ¿CÓMO SE DEFINE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES EN LOS CASOS QUE SE INCLUYEN VARIOS BIENES INMUEBLES EN UNA MISMA ESCRITURA PÚBLICA, LOS CUALES PUEDEN O NO SUPERAR LAS 26.800 UVT?

El texto del artículo 1.3.3.15. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, permite entender que, en los casos en que se incluyan varios bienes inmuebles en una misma escritura pública (pueden o no tener un valor superior a las 26.800 UVT), únicamente se tendrán en cuenta aquellos que individualmente superen las 26.800 UVT.

xxi. ¿HAY LUGAR AL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES INMUEBLES EN LOS CASOS DE ENAJENACIÓN O CESIÓN DE UN PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN EN UN BIEN INMUEBLE?

En los casos que el porcentaje de la participación en el bien inmueble respectivo supere las 26.800 UVT habrá lugar al impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. En caso contrario, no habrá lugar a dicho impuesto. Lo anterior, se deriva del texto del artículo 512-22 del E.T., al igual que del texto del artículo 1.3.3.15 del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019.

xxii. ¿EN QUE MOMENTO DEBE EL NOTARIO SOLICITAR EL COMPROBANTE DE PAGO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BIENES?

De conformidad con el inciso 2 del artículo 512-22 del Estatuto Tributario y el párrafo 1 del artículo 1.3.3.18 del Decreto 1625 de 2016, el notario antes del otorgamiento de la escritura pública, deberá solicitar el comprobante de pago de la retención, lo cual se realizará con la presentación del recibo oficial de pago (Formulario 490).

xxiii. ¿LE ASISTE EL DEBER AL NOTARIO DE PROTOCOLIZAR EL COMPROBANTE DE PAGO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE?

El artículo 1.3.3.28. del Decreto 1625 de 2016, incluido por el Decreto 961 del 5 de junio de 2019, estableció que el comprobante de pago, emitido por el correspondiente agente retenedor, deberá protocolizarse con la escritura pública respectiva o conservarse en el respectivo expediente de cesión de derechos fiduciarios o participaciones de fondos que no cotizan en bolsa.

(II) FRENTE A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 90 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 53 DE LA LEY 1943 DE 2018.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

A. ¿CUÁLES SON LOS ACTOS DE ENAJENACIÓN SOBRE LOS CUALES SE APLICA EL ARTÍCULO 90 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 53 DE LA LEY 1943 DE 2018?

La expresión “*enajenación*” a la que hace referencia en el inciso 5 del artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, debe entenderse para los actos de transferencia del derecho real de dominio producto de la libre voluntad de las partes, realizados en el marco de una negociación civil o comercial, susceptibles de afectarse mediante acuerdo privado.

Los actos señalados en los artículos 301 y 302 del Estatuto Tributario no les será aplicable lo señalado en el artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018. En estos casos deberá aplicarse para efectos del impuesto sobre la renta y complementario de ganancia ocasional lo señalado en el Estatuto Tributario.

Adicionalmente, se exceptúan los actos de transferencia del dominio efectuados por ministerio de la ley o que provengan de autoridad judicial, arbitral o administrativa, al igual que los actos de falsa tradición.

B. ¿CUÁL ES LA RESPONSABILIDAD DEL NOTARIO FRENTE A LAS DECLARACIONES QUE DEBEN REALIZAR LAS PARTES EN LA ESCRITURA DE ENAJENACIÓN Y/O DECLARACIÓN DE CONSTRUCCIÓN?

En las escrituras públicas que contengan actos de enajenación y/o declaración de construcción, es deber del notario advertir a los comparecientes –y dejar constancia de ello– acerca de lo establecido en el artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, y en tal medida informarlos acerca del alcance de la declaración juramentada que deben realizar las partes así:

- i. Que el precio incluido en la escritura es real;
- ii. Que dicho precio no ha sido objeto de pactos privados en los que se señale un valor diferente; o en caso de que tales pactos existan deben informar el precio o de lo contrario manifestar su valor y,
- iii. Que no existen sumas que se hayan convenido o facturado por fuera de la escritura o, de lo contrario, manifestar su valor. Situación que conlleva a consignar en la escritura lo que expresen los comparecientes.

Por tanto: i) Si los comparecientes realizan las declaraciones antes mencionadas, el notario deberá incorporar la constancia de las mismas en la escritura pública, y ii) Si

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

los comparecientes se niegan a realizar dichas declaraciones, el notario deberá dejar constancia de ello expresando lo sucedido en la escritura pública.

En atención a lo dispuesto en el inciso 5 del artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, la negativa de los comparecientes a realizar las declaraciones antes mencionadas conlleva la liquidación de los derechos notariales, impuesto de registro y derechos de registro, sobre un valor equivalente a cuatro (4) veces el consignado en la escritura pública. Adicionalmente, el notario está obligado a reportar lo pertinente a las autoridades de impuestos para lo de su competencia.

La omisión de incorporar en el texto escriturario las constancias derivadas de la norma en cita, serán atribuibles al notario con cargo al principio de responsabilidad formal contenido en el artículo 9 del Decreto Ley 960 de 1970. Consecuente con lo anterior, los efectos jurídicos por la omisión al deber del notario no se pueden trasladar a los usuarios del servicio y, por tanto, si aún no se ha inscrito el acto en el registro inmobiliario, podría otorgarse una escritura pública aclaratoria a costa del notario, sin perjuicio del ejercicio de la facultad de control por parte de la Superintendencia Delegada para el Notariado y demás acciones que puedan adelantarse con ocasión de su omisión.

Así las cosas, es deber del Notario, en todo acto de enajenación o declaración de construcción, realizar la advertencia a los comparecientes sobre las implicaciones previstas en el artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018 y asegurar que ésta, junto con la declaración juramentada que emitan los otorgantes, o su negativa a realizar declaración alguna, quede consignada en la escritura pública so pena de las acciones civiles y disciplinarias a que haya lugar.

C. ¿LA AUSENCIA DE LAS DECLARACIONES VICIAN EL ACTO DE NULIDAD?

La declaración juramentada señalada en el artículo 90 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, incide en la determinación del costo del servicio notarial, registral y en la valoración que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales realiza en su función de fiscalización para efectos de la declaración del impuesto sobre la renta y complementario de ganancia ocasional de los otorgantes de la escritura pública.

Así pues, las declaraciones del precitado artículo 90 del Estatuto Tributario son circunstancias accesorias para el logro del acto o negocio jurídico encomendado y de las cuales no depende su efectiva realización, por lo que su ausencia no vicia de nulidad el acto principal.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: *“Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores”.*

Sin perjuicio a lo anterior, es menester resaltar que el párrafo del artículo 401 del Estatuto Tributario, establece como requisito previo a la escrituración, elemento esencial para el perfeccionamiento de la transferencia de dominio, la presentación del comprobante de pago de la respectiva retención en la fuente.

D. ¿CUÁL ES LA RESPONSABILIDAD DE LOS REGISTRADORES DE INSTRUMENTOS PÚBLICOS EN LA APLICACIÓN DE ARTÍCULO 90 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 53 DE LA LEY 1943 DE 2018?

El Registrador de Instrumentos Públicos Inmobiliarios **verificará que en la escritura pública objeto de registro se encuentre la advertencia notarial sobre la declaración juramentada de los otorgantes y la constancia notarial de las declaraciones o de la negativa a realizarlas señaladas en el artículo 90 del Estatuto Tributario**, modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018.

A efectos del control de legalidad extrínseco del costo del servicio, y derivado de la consecuencia jurídica prevista en el inciso 6 del artículo 53 de la Ley 1943 de 2018, esto es que, cuando en el documento objeto de inscripción se constate: i) La negativa de los comparecientes a realizar las declaraciones ya referidas; ii) La ausencia de las declaraciones y la constancia de ello, el impuesto sobre la renta, como la ganancia ocasional, el impuesto de registro, los derechos de registro y los derechos notariales se liquidarán sobre un valor equivalente a cuatro (4) veces el consignado en la escritura pública.

De no ajustarse la liquidación del impuesto de registro al momento de la radicación del documento, se generará nota devolutiva para que se liquide y pague correctamente.

En caso de que la liquidación de los derechos de registro no se ajuste a la consecuencia legal se debe realizar por trámite interno registral de mayor valor pendiente por recaudar.

El Registrador deberá: i) reportar a la Dirección Técnica de Registro, los casos en los que se aplicó la sanción legal, a fin de que esta dependencia lleve un control de tales documentos; ii) informar lo pertinente a la Superintendencia Delegada para el Notariado, para lo de su competencia, los casos en los que el notario haya omitido incorporar alguna de las constancias correspondientes.

No se puede tener como causal de devolución de una escritura pública el que no contenga la declaración juramentada estipulada en la norma citada.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el párrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

la Ley 1943 de 2018, está implícita dentro de aquellas facultades generales y/o específicas consignadas en el poder, ya sea este general o especial y, por ende, no es menester incluir una cláusula especial en tal sentido.

Cualquier controversia que surja entre el mandante y el mandatario, con ocasión de la ejecución del mandato, y en ese orden de ideas, debido a las declaraciones realizadas por parte del apoderado, es de la órbita de las partes en el contrato de mandato y deberá ser dirimida por la autoridad competente.

(III) **FRENTE A LA APLICACIÓN DEL PARÁGRAFO DEL ARTÍCULO 401 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1943 DE 2018.**

A. ¿QUÉ DEBE VERIFICAR EL NOTARIO PARA EL OTORGAMIENTO Y AUTORIZACIÓN DE UNA ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA EN LA QUE EL COMPRADOR SEA UNA PERSONA JURÍDICA O UNA SOCIEDAD DE HECHO?

El artículo 2.2.6.1.2.1.13 del Decreto 1069 de 2015, Único Reglamentario del Sector Justicia y del Derecho, establece que les corresponde a los notarios "examinar los comprobantes fiscales que se le presenten. Cuando un certificado de paz y salvo aparezca con enmendaduras, tachaduras o adulteraciones, debe retenerlo y enviarlo al Administrador de Impuestos respectivo, sin autorizar la escritura".

De conformidad con lo anterior, y en concordancia con dispuesto en el párrafo del artículo 401 del Estatuto Tributario, incorporado por el artículo 57 de la Ley 1943 de 2018, cuando el comprador de un bien inmueble sea una persona jurídica o una sociedad de hecho, el notario deberá verificar que la persona jurídica o la sociedad de hecho que actué como compradora haya realizado el pago de la retención en la fuente correspondiente a la operación de compraventa, mediante el recibo oficial de pago (Formulario 490) que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales disponga para tal fin, sin el cual no podrá otorgarse la escritura pública.

En este caso, el comprobante oficial de pago (Formulario 490) deberá protocolizarse junto con la escritura pública de compraventa.

Continuación de la Circular que tiene como objetivo: "Establecer una interpretación general, para efectos internos y externos, respecto a: i) el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles (...), ii) la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario (...) y iii) el parágrafo del artículo 401 del estatuto tributario (...) con ocasión a las diferentes inquietudes presentadas por los contribuyentes, agentes retenedores, notarios y registradores".

(IV) DEROGATORIAS.

Esta instrucción deroga las Instrucciones Administrativas 06 y 07 de 2019, expedidas por la Superintendencia de Notariado y Registro.



JOSE ANDRÉS ROMERO TARAZONA
Director General de Impuestos y Aduanas
Nacionales



RUBÉN SILVA GÓMEZ
Superintendente de Notariado y Registro

06 NOV 2019

- Proyectó: Juan Pablo Robledo Londoño, Juan Andrés Medina Cifuentes, Shirley Villarejo Pulido, Jesús Adolfo Pimienta Cotes, Carlos Alfonso Toscano Martínez.
- Aprobó: Lorenzo Castillo Barvo – Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección Jurídica de la DIAN.
- Andrea Liliana Forero Gómez – Directora Jurídica de la DIAN.
- Daniela Andrade Valencia – Jefe de Oficina Asesora Jurídica de la Superintendencia de Notariado y Registro.
- Emma J. Camargo Díaz – Asesora del Despacho del Superintendente de Notariado y Registro.
- Goethny Fernanda García Flórez – Superintendente Delegada para el Notariado.
- Diana Leonor Buitrago Villegas – Superintendente Delegada para el Registro.