

CIRCULAR No. 000005 DEL 05 DE FEBRERO DE 2021

DE: DIRECCIÓN DE RENTAS Y GESTIÓN TRIBUTARIA,
SECRETARÍA DE HACIENDA, GOBERNACIÓN DE
CUNDINAMARCA.

PARA: FUNCIONARIOS DE LA DIRECCIÓN DE RENTAS Y GESTIÓN
TRIBUTARIA – LIQUIDADORES DEL IMPUESTO DE REGISTRO,
CONTRIBUYENTES, NOTARÍAS Y OFICINAS DE REGISTRO DE
INTRUMENTOS PÚBLICOS DE BOGOTÁ D.C. Y DEMÁS
MUNICIPIOS DE CUNDINAMARCA.

ASUNTO: LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO DE REGISTRO EN LOS CASOS
DE NUDA PROPIEDAD, USUFRUCTO Y CONSOLIDACIÓN DEL
DOMINIO PLENO.

Respetados funcionarios, notarios, registradores y contribuyentes:

Con el objeto de dar aplicación a la liquidación del impuesto de registro en relación con los actos, contratos o negocios jurídicos por medio de los cuales se efectúe la transferencia o enajenación en conjunto de los derechos reales de nuda propiedad y usufructo, o cualquiera de estos, la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria de la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, de manera general y abstracta se permite hacer las siguientes consideraciones.

El impuesto de registro se encuentra regulado por la Ley 223 de 1995, el Decreto 1625 de 2016, en concordancia con las disposiciones contenidas en la Ordenanza 039 de 2020 (Estatuto de Rentas de Cundinamarca).

Que, en cuanto a los inmuebles el artículo 4° de la Ley 1579 de 2012 “*Por la cual se expide el estatuto de registro de instrumentos públicos y se dictan otras disposiciones*”, dispone la obligación de registrar todo acto, contrato o providencia judicial que se refiera al dominio:

“Artículo 4o. Actos, títulos y documentos sujetos al registro.

Están sujetos a registro:

- a.) *Todo acto, contrato, decisión contenida en escritura pública, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes inmuebles;*

- b.) *Las escrituras públicas, providencias judiciales, arbitrales o administrativas que dispongan la cancelación de las anteriores inscripciones y la caducidad administrativa en los casos de ley:*
- c.) *Los testamentos abiertos y cerrados, así como su revocatoria o reforma de conformidad con la ley.”*

Así mismo, la Ley 223 de 1995 dispuso el hecho generador del impuesto de registro, así:

“Artículo 226. Hecho Generador. *Está constituido por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio. (...)*”

Que el artículo 229 *ibidem* establece la base gravable del impuesto, así:

“ARTÍCULO 229. BASE GRAVABLE. *Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico.*

(...)

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. (...) Resaltado fuera de texto...

Que, el Decreto 1625 de 2016 en su artículo 2.2.2.4, definió que los actos, contratos o negocios jurídicos que se refieren a inmuebles, son aquellos a través de los cuales se enajena o transfiere el derecho de dominio:

“Artículo 2.2.2.4. Base gravable respecto de inmuebles. *Para efectos de lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, se entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. (...)* Subrayado fuera de texto...

Por lo anterior, e interpretando sistemáticamente el artículo 2.2.2.4 del Decreto 1625 de 2016 y el artículo 4 de la Ley 1579 de 2012, todo acto, contrato o negocio “que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes inmuebles”, está sometido a registro, y de conformidad con el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995 deberá determinarse como mínimo, con base en el avalúo catastral, autoavalúo, valor del remate o de adjudicación, según el caso, en los eventos que se transfiera el derecho real de dominio de bienes inmuebles.

De esta manera, se debe tener en cuenta que la legislación tributaria obliga a que todas las transferencias del derecho de dominio de bienes inmuebles, sin

importar el título, debe seguir la base gravable mínima del Impuesto de Registro establecida en el inciso cuarto del artículo 229 de la Ley 223 de 1995.

En cuanto al usufructo y nuda propiedad como derechos reales sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos, resulta importante tener en cuenta, que el régimen de los bienes se encuentra contemplado en nuestro ordenamiento en las leyes civiles, en consonancia con la demás leyes especiales según el bien de que se trate.

Que el Código Civil Colombiano en su artículo 665, define el derecho real, así:

“ARTICULO 665. <DERECHO REAL>. Derecho real es el que tenemos sobre una cosa sin respecto a determinada persona.

Son derechos reales el de dominio, el de herencia, los de usufructo, uso o habitación, los de servidumbres activas, el de prenda y el de hipoteca. De estos derechos nacen las acciones reales.”*

Los derechos reales de nuda propiedad y de usufructo¹ están definidos a partir del concepto del derecho real de dominio, derecho pleno de propiedad y que integra los derechos de uso², goce y disposición, tal como lo consagra el Código Civil de la siguiente manera:

“ARTICULO 669. <CONCEPTO DE DOMINIO>. El dominio que se llama también propiedad es el derecho real en una cosa corporal, **para gozar y disponer de ella**, no siendo contra ley o contra derecho ajeno.

La propiedad separada del goce de la cosa se llama mera o nuda propiedad.” (Resaltado fuera de texto)

Lo anterior, en concordancia con lo que también contemplan los artículos 823 y 824 *ibídem*, que señalan:

“ARTICULO 823. <CONCEPTO DE USUFRUCTO>. El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible.

ARTICULO 824. <DERECHOS EN EL USUFRUCTO>. El usufructo supone necesariamente dos derechos coexistentes: el del nudo propietario, y el del usufructuario. Tiene, por consiguiente, una duración limitada, al cabo de la cual pasa al nudo propietario y se consolida con la propiedad.”

En efecto son tres los derechos que se otorgan con el dominio o propiedad: el uso, el goce y la disposición. Los dos primeros se entienden comprendidos dentro

¹ ARTICULO 826. <USUFRUCTO SOBRE BIENES INMUEBLES>. El usufructo que haya de recaer sobre inmuebles por acto entre vivos, no valdrá si no se otorgare por instrumento público inscrito.

² ARTICULO 870. <CONCEPTO DE LOS DERECHOS DE USO Y HABITACION>. El derecho de uso es derecho real que consiste, generalmente, en la facultad de gozar de una parte limitada de las utilidades y productos de una cosa.

del derecho de usufructo (usa la cosa y obtener sus frutos – goce –), y la nuda propiedad, mediante la cual sólo se reserva el poder de disposición de la cosa. En palabras de la Corte Constitucional³, al referirse al derecho de usufructo:

“(…)Es por ello que se ha considerado que este derecho real es una desmembración de la propiedad, dado que el nudo propietario, de los tres atributos clásicos del dominio (utendi, fruendi y abutendi), sólo conserva el de disposición (abutendi); mientras que el usufructuario detenta los de uso de la cosa (usus) y de adquisición de los frutos (fruendi).”

Por lo anterior, bajo el entendido del derecho de dominio: uso, goce y disposición; los derechos de usufructo y nuda propiedad definidos como parte de la estructura del derecho plano de dominio; de acuerdo con las normas estudiadas, podemos colegir que en todos los actos que se refieran a constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio, (i) están sometidos a registro, (ii) se refieren a inmuebles, (iii) y debe aplicarse la base gravable mínima del inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, según el caso, bajo el criterio de proporcionalidad, a fin que la enajenación o transferencia de dominio pleno, aunque parcelado en derechos y en el tiempo, siempre responda al avalúo, autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación.

De esta manera, aterrizando las regulaciones citadas, los derechos de nuda propiedad y usufructo, son derechos reales, que de conformidad con la ley civil y la Ley 1579 de 2012, están sometidos a registro por parte de las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos.

Habiéndonos aproximado a los conceptos necesarios para definir la base gravable de los actos relativos a la nuda propiedad y usufructo, como derechos reales que por versar sobre inmuebles se encuentran sometidos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos; se considera que debe atenderse a la regla del inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, anteriormente citado.

Ahora bien, dado que el artículo 2.2.2.4 del Decreto 1625 de 2016 que reglamenta esta regla, así como el ordenamiento civil, están definidos a partir del entendimiento del derecho real de dominio pleno, es decir, como derecho que consolida el derecho real de usufructo y de nuda propiedad; e inspirado en los principios tributarios de equidad y progresividad, se considera viable la aplicación de la base gravable mínima ponderando el avalúo catastral o el autoavalúo del bien inmueble sobre el cual se constituyen, modifican o enajenan dichos derechos reales.

Si entendemos que el acto por el cual se transfiera o enajene el derecho pleno de dominio debe atender en la liquidación del impuesto al 100% del avalúo catastral, al autoavalúo, valor del remate o de la adjudicación; es dable colegir que cuando sólo se constituya, transfiera o enajene parte de los derechos que lo integran: uso, goce (usufructo) y disposición (nuda propiedad); o se disponga de dichos derechos de manera separada en el mismo instrumento; la base gravable

³ Corte Constitucional. Sentencia T-751 de 2004. M.P. Jaime Araujo Rentería.

mínima puede ponderarse a fin de tener un porcentaje proporcional del avalúo catastral, al autoavalúo, valor del remate o de la adjudicación.

De esta manera, a efectos de establecer la regla de ponderación, se considera como referencia la regla prevista para este mismo caso en el impuesto complementario de ganancias ocasionales dispuesta en el artículo 303 del Estatuto Tributario Nacional, modificado por el artículo 103 de la Ley 1607 de 2012, según el cual:

“ARTICULO 303. CÓMO SE DETERMINA SU VALOR. <Artículo modificado por el artículo 103 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> (...) En el caso de los bienes y derechos que se relacionan a continuación, el valor se determinará de conformidad con las siguientes reglas:

(...)

11. El valor del derecho de usufructo temporal se determinará en proporción al valor total de los bienes entregados en usufructo, establecido de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo, a razón de un 5 % de dicho valor por cada año de duración del usufructo, sin exceder del 70% del total del valor del bien. El valor del derecho de usufructo vitalicio será igual al 70% del valor total de los bienes entregados en usufructo, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo. El valor del derecho de nuda propiedad será la diferencia entre el valor del derecho de usufructo y el valor total de los bienes, determinado de acuerdo con las disposiciones consagradas en este artículo”
Resaltado fuera de texto...

Con fundamento en lo expuesto, la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria, imparte la siguiente directriz:

1. En los actos por medio de los cuales se transfiera o enajene el derecho real de usufructo, a fin de cumplir con lo dispuesto en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, deberá liquidarse sobre la base gravable mínima, comparándose con el 70% del valor del autoavalúo del bien entregado en usufructo.
2. En los actos por medio de los cuales se transfiera o enajene el derecho real de nuda propiedad, a fin de cumplir con lo dispuesto en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, deberá liquidarse sobre la base gravable mínima, comparándose con el 30% del valor del bien entregado en usufructo.

Así, la suma de ambos corresponderá al 100% del avalúo, y a la totalidad de derechos y atributos que concede el derecho de domino, habiéndose respetado la base gravable mínima.

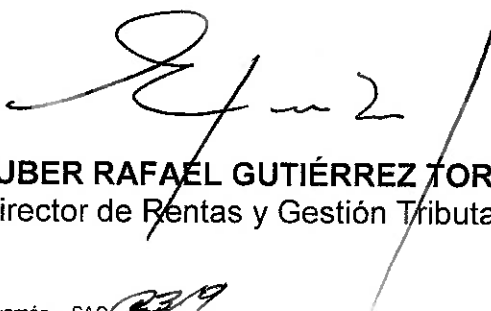
3. En los actos de reserva del derecho real de usufructo, el impuesto de registro se generará con base en la tarifa definida para los actos sin cuantía, según el número de folios de matrícula en los cuales se deba

inscribir dicho acto, toda vez que a través del mismo se considera no se transfiere ni se enajena dicho derecho.

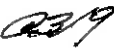
4. Se considerará como acto con cuantía la consolidación del usufructo en el nudo propietario, en tanto si se causa el impuesto al solicitar la inscripción de este acto en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, aplicando la base gravable descrita en el numeral primero (1) de este documento, teniendo en cuenta que a través del mismo se transfiere o enajena el derecho real de usufructo.
5. Se considerará como acto con cuantía la constitución del derecho de uso y/o habitación según la proporción que le corresponde de los atributos que componen el derecho real de dominio, es decir, sobre el 33% del bien inmueble entregado.

Nota: Para efectos de la liquidación del impuesto respecto de los numerales 1, 2, 4 y 5, necesariamente deberá ser aportado o consultado el avalúo catastral.

La presente rige a partir de la fecha de su comunicación, y deroga las disposiciones contenidas en la Circular 000032 de 2014.



EDUBER RAFAEL GUTIÉRREZ TORRES
Director de Rentas y Gestión Tributaria

Proyectó: Carlos Arturo Ballesteros Guzmán – SAC 
Revisó: Zaira Daniela Guarín Jaramillo – SRT
Henry Wilson Bustos Cubillos – ADRGT