

100202208-1670

Bogotá. D.C., 25 de octubre de 2023

Señores
Contribuyentes

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para interpretar las normas tributarias en términos generales.

Problema jurídico

¿La disminución de la base gravable del impuesto al patrimonio, al aportar bienes a una sociedad con una fracción a capital y otra a título de prima en la emisión de acciones, sin un propósito económico o comercial, puede ser considerado abusivo en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario?

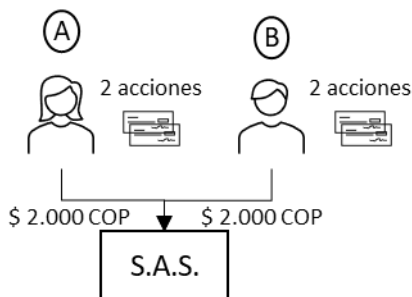
Tesis jurídica

Sí. Aportar bienes a una sociedad diluyendo el valor intrínseco de las acciones del aportante para disminuir la base gravable del impuesto al patrimonio, sin tener un propósito económico o comercial, puede ser considerado abusivo en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario.

Fundamentación

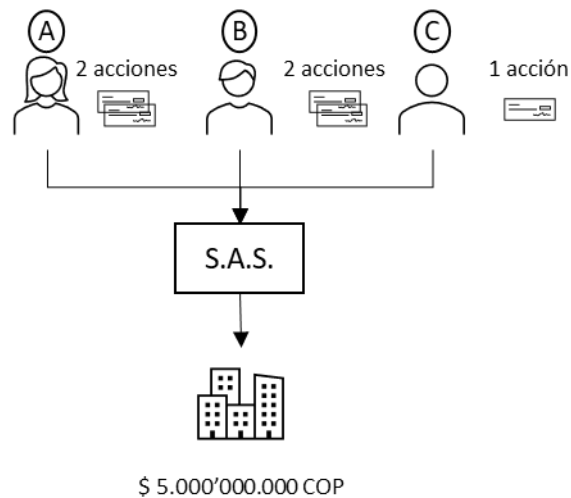
A continuación, se resume la operación objeto de análisis:

1. A y B constituyen una sociedad por acciones simplificada (S.A.S.) aportando cada uno \$2.000 COP y cada uno recibe dos (2) acciones a cambio (i.e. a \$1.000 COP cada acción).



2. C aporta a la S.A.S. un inmueble distinto de su casa de vivienda o habitación cuyo valor es de \$5.000'000.000 COP. Fruto de este aporte, recibe una (1) acción de

\$1.000 COP con una prima en colocación de acciones por valor de \$4.999'999.000 COP. El resultado de la operación es la siguiente:



3. Después de la transacción, la base gravable del impuesto al patrimonio disminuye para C, pues para las acciones, el valor a declarar es el menor entre el costo fiscal determinado conforme el artículo 73 del Estatuto Tributario o el valor intrínseco¹. Por lo tanto, C pasa de tener que declarar el inmueble por \$5.000.000.000 COP a poder declararlo por \$1.000.000.000 COP en el impuesto al patrimonio. Por su parte, A y B podrían declarar las acciones por su costo fiscal, que corresponde a \$2.000 COP.

La siguiente tabla resume la transacción:

Base gravable	A	B	C
Costo fiscal	<u>\$2.000 COP</u>	<u>\$2.000 COP</u>	\$4.999.999.000
Valor intrínseco	\$2.000.000.000 COP	\$2.000.000.000 COP	<u>\$1.000.000.000 COP</u>

De la operación descrita, se pueden identificar los elementos para configurar abuso en materia tributaria, de acuerdo con el artículo 869 del Estatuto Tributario. Esto son:

- i. Involucra el uso o implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos: En el caso hipotético, objeto de análisis, el negocio jurídico artificioso correspondería al aporte del bien inmueble por parte de C a la S.A.S.

¹ Numeral 1 del párrafo 3 del artículo 295-3 del Estatuto Tributario.

- ii. Sin razón o propósito económico: En el caso hipotético, objeto de análisis, carece de razón o propósito económico el aporte del inmueble. De igual manera, el valor de la acción que se recibe es muy pequeño frente al valor del inmueble aportado y el monto de la prima en colocación de acciones es excesivo frente a la situación patrimonial de la S.A.S.
- iii. Con el fin de obtener un provecho tributario: En el caso hipotético, objeto de análisis, el provecho tributario se evidencia en la disminución de la base gravable para C del impuesto al patrimonio, pues el inmueble del que es propietario pasa de computar en \$5.000'000.000 COP a \$1.000'000.000 COP. Incluso, dependiendo de las circunstancias particulares de C, podría llevar a que no se configure el hecho generador del impuesto al patrimonio².

Por lo tanto, respecto de C se concluye que aportar bienes a una sociedad diluyendo el valor intrínseco de las acciones para disminuir la base gravable del impuesto al patrimonio, sin tener un propósito económico o comercial, puede ser considerado abusivo en los términos del artículo 869 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio del análisis de los hechos y circunstancias de cada caso particular.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUEREDO

Director de Gestión Jurídica

Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN
Bogotá, D.C.

Proyectó: Tomás Jaramillo Quintero | Despacho Dirección de Gestión Jurídica.

Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda | Subdirector de Normativa y Doctrina.
Ana Karina Méndez Fernández | Dirección General.
Luis Adeldo Plaza Guamanga | Despacho Dirección de Gestión Jurídica.

² Por ejemplo: La posesión de un patrimonio líquido superior a 72.000 UVT a primero de enero, en virtud del artículo 294-3 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 36 de la Ley 2277 de 2022.