



DIAN

100208192-467

Bogotá, D.C., 21 de junio de 2024

**Radicado Virtual No.
000S2024004120**

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria solicita lo siguiente, en relación con la base gravable del impuesto al patrimonio:

En lo que se refiere al cálculo de la base gravable del impuesto al patrimonio, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 295-3 del Estatuto Tributario, sin perjuicio de las reglas especiales para el cálculo de la base gravable de las acciones, surge el siguiente interrogante a cerca de los valores que se deben tomar de para los bienes que componen el patrimonio:

Para determinar la base gravable del impuesto al patrimonio del año 2024, ¿se deben tomar los valores patrimoniales de los bienes a 31 de diciembre de 2023 o al 1ro de enero 2024?

Sobre el particular este Despacho considera necesario recordar que de acuerdo con el artículo 294-3 del Estatuto Tributario³, respecto al hecho generador del impuesto al patrimonio se indica lo siguiente:

1 De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

2 De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3 Adicionado por el artículo 36 de la Ley 2277 de 2022.



«El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al primero (1) de enero de cada año, cuyo valor sea igual o superior a setenta y dos mil (72.000) UVT. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido/ calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.» (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Por su parte, el artículo 295-3 ibidem, adicionado por el artículo 37 de la Ley 2277 de 2022, en lo que tiene que ver con la determinación de la base gravable del impuesto al patrimonio, esta disposición establece:

«La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto del sujeto pasivo poseído a primero (1) de enero de cada año menos las deudas a cargo del mismo vigentes en esa misma fecha, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, sin perjuicio de las reglas especiales señaladas en este Artículo...» (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Teniendo en cuenta las disposiciones que se citan, respecto al cálculo de la base gravable del impuesto al patrimonio, es claro que el artículo 295-3 del Estatuto Tributario se refiere al patrimonio bruto del contribuyente, para lo cual es necesario remitirse al artículo 261 ibidem que señala lo siguiente: *«El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable...»*

Así las cosas, en observancia de la última parte del inciso primero del artículo 295-3 del Estatuto Tributario, para efectos de la determinación de la base gravable, lo previsto en los artículos 261 y siguientes del Título II del Libro I del Estatuto Tributario se aplica en cuanto no sea contrario a lo que estipula el artículo 295-3 ibidem.

En este orden de ideas, conforme al artículo 27 del Código Civil, un entendimiento adecuado de la noción de '*patrimonio bruto*', a la luz de lo previsto en el artículo 295-3 del Estatuto Tributario sería que aquél se constituye por el total de bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el sujeto pasivo al 1º de enero de cada año. Luego, a este valor se le restan las deudas vigentes del sujeto pasivo a la misma fecha según lo previsto en el artículo 283 ibidem, con lo cual, se obtiene la base gravable del impuesto, que corresponde al '*patrimonio líquido*' en concordancia con lo dispuesto en el artículo 294-3 ibidem.

En conclusión, conforme a los artículos 28 y 29 del Código Civil, los valores patrimoniales aplicables a la determinación del impuesto al patrimonio por el año gravable 2024 son los correspondientes al 01 de enero de 2024. No obstante, en esencia las referencias al patrimonio bruto y al patrimonio líquido, contenidas en los artículos 295-3 y 294-3 del Estatuto Tributario, estas no pueden interpretarse con el rigor de lo dispuesto en los artículos 261 y 282 ibidem, pues el momento para determinarlos para efectos del impuesto al patrimonio es el "*primero (01) de enero de cada año*" y no "*el último día del año o período gravable*".



Luego, el sentido del artículo 295-3 del Estatuto Tributario es claro y, en consecuencia, teniendo en cuenta que el legislador, en virtud de los principios de legalidad⁴ y de certeza⁵ regulados en el artículo 338 superior, estableció la forma y el momento exacto para determinar la base gravable del impuesto al patrimonio – uno de los elementos esenciales de la obligación tributaria –, no cabe una interpretación diferente y tampoco sería razonable acudir a normas diferentes para atribuir un contenido y un alcance distinto a la norma indicada, en los términos ya mencionados.

En línea con todo lo anterior, en sentencia del 12 de octubre de 2017 (19950) el Consejo de Estado indicó:

«Lo anterior no implica, en modo alguno, que en muchas ocasiones el método gramatical sea útil para comprender el derecho. Con todo, estos escenarios no se derivan de la claridad intrínseca del lenguaje jurídico, sino a que en contextos determinados las posibilidades interpretativas son escasas, por lo que el intérprete puede fácilmente llegar a la conclusión sobre la univocidad del precepto, pero en razón a que el escenario en que es aplicado no ofrece mayores retos sobre su comprensión.»

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Felipe Sandoval Vanegas

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

4 Ver sentencia C-891 de 2012.

5 Ver sentencia C-913 de 2011.