

**CONCEPTO 20060 DEL 13 DE AGOSTO DE 2019**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000330 del 25/06/2019

<b>Tema</b>	Impuesto Nacional al Consumo
<b>Descriptor</b>	Impuesto Nacional al Consumo de Bienes Inmuebles
<b>Fuentes formales</b>	Artículo 1.2.1.17.5 del Decreto 1625 de 2016 Decreto 961 de 2019 Artículo 512-22 del Estatuto Tributario

Estimado señor Beltrán:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 000330 del 25 de junio de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita aclarar el tratamiento aplicable al impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles respecto a las siguientes inquietudes:

*"1. ¿Tiene alguna incidencia el hecho que existiendo el negocio del inmueble entre A (locatario) y C (tercero interesado en adquirir el inmueble), respecto del cual hay una promesa de compraventa, el Banco (arrendador financiero) sea quien aparezca en la escritura pública en la cual C es el comprador?"*

*2. Según las normas vigentes, ¿para este caso específico cuál valor de debe tomar para la escritura pública y para los costos e impuestos que de allí se deriven, el valor de la opción de compra, teniendo en cuenta que la transferencia del inmueble viene de un contrato de leasing, o el de la promesa de compraventa entre Ay C?*

*3. Si hubiese que pagar el impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles y la notaría, como agente retenedor, no puede hacer el recaudo, ¿cómo debe procederse?"*

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

**1. Pregunta No.1:**

- 1.1. Según expone el consultante, en el caso sujeto a revisión, el locatario (A) realizó una promesa de compraventa con un tercero (C) sobre un bien inmueble objeto de un contrato de leasing por un valor sustancialmente superior al valor de la opción de compra pactada en el respectivo contrato de leasing. Posteriormente, el tercero (C) adquirirá el bien inmueble del arrendador (B), es decir de la entidad financiera, por el valor de la opción de compra.
- 1.2. Adicionalmente, entendemos que, en el caso concreto, el locatario (A) no ha ejercido la opción de compra establecida en el contrato de leasing con el arrendador (B), al igual que tampoco está realizando la venta de cosa ajena a favor del tercero (C).
- 1.3. Es importante precisar que en el contrato de leasing sólo podrá ejercer la opción de compra el locatario, a menos que esta ceda su posición contractual a un tercero, para que este último pueda ejercer dicha opción de compra ante el arrendador (B).
- 1.4. De acuerdo con lo anterior, no consideramos viable que el tercero (C) pueda ejercer la opción de compra del contrato de leasing sin que efectivamente el locatario le haya cedido la posición contractual.
- 1.5. Por lo anterior, no evidenciamos que, en la compraventa que se realizará entre el banco (B) y el tercero (C), quien no ha adquirido la posición contractual del locatario para efectos del contrato de leasing, pueda ejercerse la opción de compra pactada en el contrato de leasing.

1.6. En esta medida, consideramos que para efectos que el tercero (C) adquiera el inmueble, existen las siguientes opciones:

a) Que el locatario (A) ejerza la opción de compra y posteriormente enajene el respectivo bien inmueble al tercero (C). Esta opción supone para efectos del impuesto al consumo de bienes inmuebles que:

i. Se realizará el hecho generador del impuesto al consumo de bienes inmuebles en el momento que el arrendatario ejerza la opción de compra sobre el bien inmueble objeto del contrato de leasing. Sin embargo, habrá lugar al impuesto si el valor de la opción de compra supera las 26.800 UVT, ya que la misma podrá ser utilizada como base gravable del impuesto en los términos del artículo 1.2.1.17.5 del Decreto 1625 de 2016.

ii. Una vez ejercida la opción de compra y perfeccionada la enajenación del bien a nombre del locatario (A), este podrá enajenar a título de compraventa el bien inmueble en los términos establecidos en la promesa de compraventa a nombre del tercero (C). Lo anterior, configurará el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, siempre que el valor pactado supere las 26.800 UVT.

b) Que el locatario ceda la posición contractual del contrato de leasing a nombre del tercero, y posteriormente este ejerza la opción de compra pactada en el respectivo contrato de leasing.

i. El locatario del contrato de leasing (A) podrá ceder su posición contractual, a título gratuito u oneroso, a nombre del tercero, quien asumirá los derechos y obligaciones del locatario. La cesión de la posición contractual no configura el hecho generador del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, razón por la cual en la cesión de la posición contractual del locatario no habrá lugar al impuesto.

Una vez perfeccionada la cesión de la posición contractual, donde el tercero asumirá los derechos y obligaciones del locatario, este adquirirá el bien en el momento que ejerza la opción de compra. Sin embargo, habrá lugar al impuesto si el valor de la opción de compra supera las 26.800 UVT, ya que la misma podrá ser utilizada como base gravable del impuesto en los términos del artículo 1.2.1.17.5 del Decreto 1625 de 2016.

- 1.7. Por lo anterior, no consideramos viable de la operación planteada en los términos mencionados por el consultante, a menos que la misma se realice según las alternativas planteadas o como la venta de una cosa ajena en los términos del Código Civil.

## 2. **Pregunta No. 2:**

- 2.1. Según lo mencionado en el análisis de la pregunta No. 1, la base gravable para la determinación del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles deberá ser establecida en los términos del artículo 1.3.3.15 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 961 de 2019.
- 2.2. En el caso del ejercicio de la opción de compra en los contratos de leasing, la base gravable podrá ser el valor de la opción de compra según lo establecido en el artículo 1.2.1.17.5 del Decreto 1625 de 2016.
- 2.3. Considerando que la operación planteada en la consulta no tiene viabilidad jurídica, la base gravable del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles deberá ser analizada según los negocios jurídicos válidos que sean utilizados.

## 3. **Pregunta No. 3:**

- 3.1. Los artículos 1.3.3.19. y 1.3.3.24. del Decreto 1625 de 2016, adicionados por el artículo 1 del Decreto 961 de 2019, por medio del cual se reglamenta el artículo 512 - 22 del Estatuto Tributario y se adicionan unos artículos al Título 3 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, establecen que:

**"Artículo 1.3.3.19. Agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles. Son agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles:**

1. *Los notarios;*
2. *Los administradores de las fiducias;*
3. *Los administradores de los fondos de capital privado o de los fondos de inversión colectiva.*

(...)

**Artículo 1.3.3.24. Incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales de los agentes retenedores.** *El incumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, dará lugar a la aplicación de las sanciones de que tratan el Título III del Libro Quinto del Estatuto Tributario y lo establecido en el Código Penal.*

- 3.2. En esta medida, es posible evidenciar que la norma citada establece como agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, entre otros a los notarios, quienes deberán cumplir con la totalidad de las obligaciones establecidas en el artículo 1.3.3.22., al igual que las demás normas.
- 3.3. Así mismo, dicho Decreto establece que en caso de incumplimiento por parte de los agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles habrá lugar a la aplicación de las sanciones de que tratan el Título III del Libro Quinto del Estatuto Tributario y lo establecido en el Código Penal.
- 3.4. Por lo anterior, los notarios se encuentran obligados a cumplir con sus obligaciones como agentes retenedores del impuesto nacional al consumo de bienes inmuebles, sino les será procedente la aplicación de las sanciones mencionadas.
- 3.5. Es necesario resaltar que en los casos en los que un notario no pueda cumplir con el lleno de las obligaciones aplicables sin que haya lugar a las sanciones mencionadas, consideramos recomendable acudir a otra notaria en la cual se pueda cumplir con lo establecido en el Decreto 961 de 2019 y el artículo 512-22 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.