OK. SISTEMA

DIAN

MINHACIENDA

TODOS POR UN NUEVO PAÍS

www.dian.gov.co

SJD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 - 000431

DIAN No. Radicado 000S2018008248
Fecha 2018-04-04 11:03:22 AM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario PAUL CAHN SPEYER WELLS
Folios 2
Anexos 0
COR-000S2018008248

Ref: Radicado 021366 del 26/02/2018. Renta exenta por venta y/o aporte de predios al desarrollo de vivienda de interés social y/o interés prioritario.

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Renta Exenta Vivienda de Interés Prioritario Renta Exenta
Fuentes formales	Estatuto Tributario, artículo 235-2 numeral 6

Problema jurídico

¿Para que la utilidad en la enajenación de un bien inmueble destinado al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social o vivienda de interés prioritario sea exenta del impuesto sobre la renta, el predio debe ser entregado directamente como aporte a un patrimonio autónomo?

Tesis jurídica

Para que la utilidad obtenida en la enajenación de un bien inmueble destinado al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o vivienda de interés prioritario sea exenta del impuesto sobre la renta, el predio debe ser adquirido por el patrimonio autónomo en desarrollo del proyecto.

Interpretación jurídica

Al artículo 235-2 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, señaló, en el numeral 6, algunas exenciones al impuesto sobre la renta para las rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario, así:

1. La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario;

2. La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario;

3. La utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana;

4. Las rentas de que trata el artículo 16 de la Ley 546 de 1999, en los términos allí previstos;

5. Los rendimientos financieros provenientes de créditos para la adquisición de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, sea con garantía hipotecaria o a través de leasing financiero, por un término de 5 años contados a partir de la fecha del pago de la primera cuota de amortización del crédito o del primer canon del leasing.

El mismo numeral estableció, igualmente, requisitos especiales para la procedencia de las exenciones previstas en los numerales 1 y 2, es decir, para la utilidad obtenida en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario, y para la utilidad obtenida en la primera enajenación de estas viviendas, así:

1. Que la licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.

2. Que los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.

3. Que la totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo, y

4. Que el plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto, no exceda de diez (10) años, solicitando al Gobierno nacional reglamentar la materia.

Requisitos que, si bien se encuentran relacionados con los proyectos de construcción de vivienda de interés social e interés prioritario, se considera que no pueden ser exigidos en su totalidad para la procedencia de las dos primeras exenciones, ya que estos se encuentran relacionados con diferentes etapas de ejecución de los proyectos; por lo que se hace necesario identificar qué requisitos se encuentran asociados a cada una de las rentas exentas con el fin de hacerlas procedentes, ya que, de exigir su totalidad de manera indistinta a las dos rentas a que hace referencia la norma, se impediría su cumplimiento y, por tanto, la posibilidad de gozar del beneficio exceptivo.

Visto lo anterior, a continuación se analizarán los requisitos previstos en la norma en relación con la utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario.

Cuando el legislador definió como exenta la utilidad obtenida en la enajenación de predios la limitó a aquella obtenida solamente cuando los predios son destinados al desarrollo de proyectos de construcción de vivienda de interés social y/o interés prioritario, destino que se verifica con el reconocimiento de la licencia de construcción otorgada por la entidad territorial correspondiente. En consecuencia, la exigencia de que la licencia de construcción haya sido

expedida para el desarrollado de proyectos de la construcción de viviendas de interés social y/o prioritario, es un requisito que debe ser cumplido para la procedencia de esta exención tributaria.

En cuanto al segundo requisito, es decir, que los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario, es necesario establecer si fue voluntad del legislador vincular a los dueños de los predios al proyecto mediante el aporte de los mismos al patrimonio autónomo o que los predios sobre los cuales se van a desarrollar los proyectos de vivienda formen parte del patrimonio autónomo independientemente que sean entregados de manera directa de los fideicomitentes o por adquisición de los predios hecha por el fideicomiso en ejercicio de la voluntad de los constituyentes para el desarrollo del proyecto.

Si se toma en cuenta la primera interpretación, es decir, la vinculación de los propietarios de los predios al proyecto se estaría en contradicción con lo dispuesto en el numeral primero del artículo 102 del Estatuto Tributario, que dispone que *"los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo"* , por lo que el aporte de los predios al patrimonio no genera utilidades y, en este sentido, la norma prevista en el literal a) del numeral 6 del artículo 235-2 del mismo estatuto no tendría efecto jurídico.

En el segundo evento, es decir, cuando los predios para el desarrollo de proyectos de construcción son adquiridos por el patrimonio autónomo, cumple, entre otros efectos, con la finalidad de control en la ejecución del proyecto de construcción, esto es, que los recursos sean ejecutados y controlados a través de la fiducia; por tanto, de ser necesaria la adquisición de predios para la construcción de las viviendas el fideicomiso puede hacerlo, formando parte del proyecto y generando, a su vez, ingresos a los vendedores, que, en el evento de existir utilidad estaría exenta del impuesto sobre la renta en los términos del literal a) del numeral sexto artículo 235-2 del Estatuto Tributario y, en consecuencia, esta norma tendría un efecto útil.

Por tanto, se considera que esta última interpretación se encuentra acorde con la consagración normativa del literal a) del numeral 6 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y, por ello, se precisa que la adquisición de predios por la fiducia para la construcción de vivienda de interés social y/o interés prioritario debe ser entendida como el aporte al patrimonio autónomo y que la utilidad obtenida en su enajenación es exenta del impuesto sobre la renta.

Los dos últimos requisitos previstos en el artículo 235-2 del estatuto citado se consideran no exigibles para la procedencia del primer beneficio allí establecido, esto es, para considerar exenta la utilidad obtenida en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario, por cuanto para los enajenantes de los predios les es imposible controlar tanto el desarrollo del proyecto como el término de duración de la fiducia, teniendo en cuenta que su participación se limita a la enajenación de los predios y su injerencia en el patrimonio autónomo es nula.

De otra parte, y en relación con la exigencia de los requisitos para la procedencia de la exención prevista en el literal b) del numeral sexto del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, se consideran válidas las observaciones hechas anteriormente para la exigencia de la licencia de construcción del proyecto de construcción para la procedencia de la exención del literal a) del mismo numeral y artículo.

No sucede lo mismo con el segundo requisito, esto es, que los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollar un proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, toda vez que además de lo señalado anteriormente para la adquisición de los predios por el patrimonio autónomo, también es válida la entrega de predios por parte de los fideicomitentes como aporte al patrimonio autónomo para la procedencia de la exención del impuesto sobre la renta generada en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario hecha por el patrimonio.

La anterior conclusión es concordante e igualmente válido con lo exigido en el tercer y cuarto requisito a tener en cuenta para la procedencia de la exención, los cuales exigen que la totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo y con el término de la fiducia, respectivamente, por ser asuntos que se encuentran bajo el control exclusivo de los fideicomitentes, tanto en la definición del cronograma de ejecución de la obra como en la constitución de la fiducia, por lo que, exigir su cumplimiento para la procedencia de la exención a quien tiene el control, se considera un requisito viable en este evento.

Por lo expuesto, es de concluir que para la procedencia de la exención del impuesto sobre la renta de la utilidad obtenida en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario, de que trata el literal b) del numeral 6 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, es necesario el cumplimiento de la totalidad de los requisitos establecidos en el mismo artículo.

De otra parte, para la procedencia de la exención prevista en el literal a) del numeral 6 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario solo es exigible el cumplimiento de los dos primeros requisitos exigidos en este artículo con las precisiones hechas anteriormente.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Proyectó: Juan Oriando Castañeda Ferrer