



DIAN

100208192-282

**Radicado Virtual No.
000S2024002635**

Bogotá, D.C., 23 de abril de 2024

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor: Rentas exentas
Fuentes formales: Artículos 235-2, 336 del Estatuto Tributario

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.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Está sometida a la limitación de que trata el numeral 3 del artículo 336 del Estatuto Tributario la renta exenta prevista en el literal a) del numeral 4 del artículo 235-2 ibidem?

TESIS JURÍDICA

La renta exenta prevista en el literal a) del numeral 4 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, respecto a la utilidad percibida por las personas naturales en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario, está sometida a la limitación de que trata el numeral 3 del artículo 336 ibidem.

FUNDAMENTACIÓN

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.



El numeral 3 del artículo 336 del Estatuto Tributario, norma que prevé la depuración de los ingresos de la cédula general para establecer la renta líquida correspondiente, señala lo siguiente:

3. Al valor resultante podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del numeral anterior, que en todo caso no puede exceder de mil trescientas cuarenta (1.340) UVT anuales. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Las rentas exentas en los términos establecidos en el artículo 26 del Estatuto Tributario constituyen un beneficio tributario para los contribuyentes del impuesto sobre la renta, pues disminuyen la base gravable de su impuesto a cargo, restándose directamente de la renta líquida, en estricta aplicación del principio de legalidad en los términos del artículo 154 superior, y en ejercicio de la amplia libertad de configuración en materia impositiva tiene el Legislador³. La Corte Constitucional en sentencia C-657 de 2015 (MP Jorge Iván Palacio) y C-161 de 2021 (MP. Cristina Pardo) ha establecido que las exenciones tienen lugar: “cuando habiéndose presentado el hecho generador, la ley estipula que no se producirán sus consecuencias o ello ocurrirá solo de forma parcial” (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, respecto a las características de las exenciones, la Corte Constitucional en sentencia C-749 de 2009 (MP Rodrigo Escobar), indicó que estas: “se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de manera que sólo operan a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley” (subrayado fuera de texto).

Tenemos entonces que el numeral 3 del artículo 336 ibidem funciona como un límite general previsto por el mismo Legislador, aplicable a las personas naturales respecto de las exenciones existentes de las cuales puedan beneficiarse como contribuyentes del impuesto sobre la renta; salvo que la misma disposición que contempla la exención la exima expresamente del cumplimiento de dicho límite, en estricta observancia de su carácter taxativo y limitativo. Al respecto, la Corte Constitucional en sentencia C-061 de 2021, con ocasión de una demanda contra el artículo 336 del Estatuto Tributario indicó lo siguiente:

En el tema específico de las exenciones, la reforma introducida por la Ley 1819 de 2016, y que se conservó en las Leyes 1943 de 2018 y 2010 de 2019, no derogó tales exenciones – salvo la Ley 1943 en lo que se refiere al numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario – sino que estableció un límite general al monto total de las exenciones que pueden aplicar las personas naturales que perciban rentas de trabajo, rentas de capital y rentas no laborales. De esta **manera, cada contribuyente podría continuar aplicando, según sus particulares circunstancias, las exenciones establecidas en las leyes, con los límites individuales previstos para cada una de ellas y, adicionalmente, con el límite general previsto en las normas acusadas.**

(...)

3 Reconocida de esta manera por la Corte Constitucional entre otras, en las sentencias C-551 de 2015 (MP Mauricio González), C-511 de 2019 (MP Antonio José Lizarazo) y C-592 de 2019 (MP Alberto Rojas).



A partir de la expedición de la Ley 1819 de 2016, en el proceso de depuración de la base gravable, si bien pueden continuar detrayéndose todas las deducciones y exenciones que sean aplicables, el monto total de las mismas no puede exceder del 40% de los ingresos netos y en todo caso no puede exceder de la suma equivalente a 5.040 UVT, salvo aquellas exenciones que en virtud de los artículos 206 y 240 del Estatuto no están sujetas a dichos límites... (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Por consiguiente, la utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario percibida por una persona natural podrá tomarse como renta exenta, en la medida que se cumplan los requisitos para tal fin, y sometida a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 336 del Estatuto Tributario⁴.

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 Es importante mencionar que esta Subdirección en los oficios 904129 - interno 668 del 24 de mayo de 2022 y 907496 - interno 1286 del 6 de octubre de 2022 se había expuesto una conclusión similar, si bien lo contenido en el concepto 16511 interno 1497 del 29 de septiembre de 2023 se menciona una reconsideración de esta doctrina, esta debería entenderse de manera parcial. Esto significa que lo reconsiderado fue solamente frente a la exención de que trata el literal a) del numeral 4 del citado artículo 235-2 del Estatuto Tributario para establecer que:

- i. La utilidad proveniente de la enajenación de un predio con destino al desarrollo de proyectos de VIS o VIP constituirá renta y no ganancia ocasional, en los términos del literal a) del numeral 4 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y su reglamentación.
- ii. Para que una persona natural o jurídica se beneficie de la exención prevista en el literal a) del numeral 4 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, únicamente debe cumplir los requisitos previstos en la misma disposición y en su reglamentación, sin que esta se condicione al tiempo durante el cual el enajenante poseyó el predio.

Conclusión similar ya se había expuesto en el descriptor 1.25. Concepto General Unificado - Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales 912 de 2018 expedido antes de las modificaciones que introdujeron las leyes 1943 de 2018, 2010 de 2019 y 2277 de 2022 y que luego de analizado el actual contenido del artículo 336 del Estatuto Tributario, se mantiene con las precisiones antes realizadas.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN