

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?

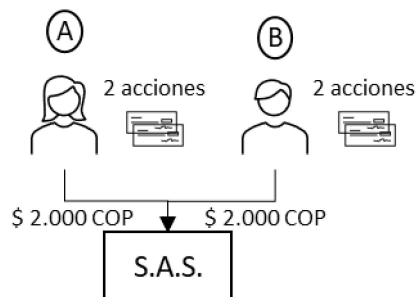
### **Tesis jurídica**

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**

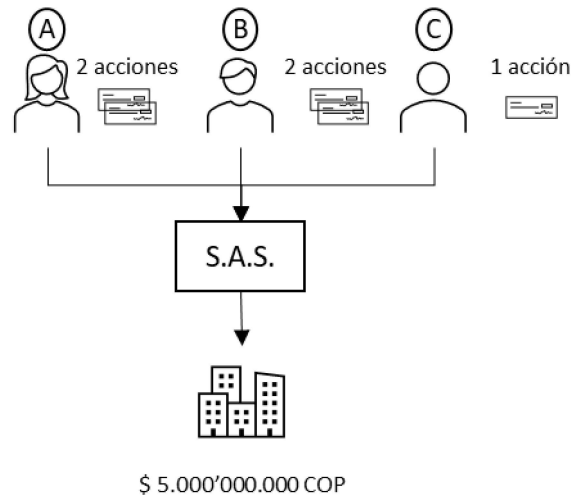
A continuación, se resume la operación objeto de análisis:

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 intrínseco<sup>1</sup>. 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 artificial correspondiente al aporte del bien inmueble por parte de C a la S.A.S.

<sup>1</sup> 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 patrimonio<sup>2</sup>.

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](http://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,

**PERALTA FIGUEREDO** Firmado digitalmente por PERALTA  
FIGUEREDO GUSTAVO ALFREDO  
**GUSTAVO ALFREDO** Fecha: 2023.10.25 20:10:34 -05'00'

**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 Adelmo Plaza Guamanga | Despacho Dirección de Gestión Jurídica.

---

<sup>2</sup> 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.