

## NORMATIVIDAD IMPUESTO AL PATRIMONIO LEY 1943 DE 2018

Se hace comparación con la norma anterior para mayor comprensión de las modificaciones y se deja un comentario.

### Artículo 35. Sujetos pasivos del impuesto al patrimonio.

Modifica el artículo 292-2 del Estatuto Tributario

Redacción nueva	Redacción anterior
Por los años 2019, 2020 y 2021, créase un impuesto extraordinario denominado el impuesto al patrimonio a cargo de:	Por los años 2015, 2016, 2017 y 2018, créase un impuesto extraordinario denominado el Impuesto a la Riqueza a cargo de:
1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.	1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.
2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.	2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.	3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
4. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su patrimonio poseído en el país.	4. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída directamente en el país, salvo

	las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.
<p>5. Las sociedades o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes ubicados en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y/o inversiones de portafolio de conformidad con el artículo 2.17.2.2.1.2<sup>1</sup> del Decreto 1068 de 2015 y el 18-1<sup>2</sup> de este Estatuto, como inmuebles, yates, botes, lanchas, obras de arte, aeronaves o derechos mineros o petroleros.</p> <p>No serán sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las sociedades o entidades extranjeras, que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia.</p>	<p>5. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de su riqueza poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.</p>
	6. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su riqueza poseída en el país.
<p>Parágrafo 1. Para que apliquen las exclusiones consagradas en el numeral 5 del presente artículo, las acciones, cuentas por cobrar, inversiones de portafolio y contratos de arrendamiento financiero deben cumplir en debida forma con las obligaciones previstas en el régimen cambiario vigente en Colombia.</p>	<p>Parágrafo 1. Para el caso de los contribuyentes del impuesto a la riqueza señalados en el numeral 3 y 5 del presente artículo, el deber formal de declarar estará en cabeza de la sucursal o del establecimiento permanente, según sea el caso.</p>
<p>Parágrafo 2. Para el caso de los contribuyentes del impuesto al patrimonio señalados en el numeral 3 del presente artículo, el deber formal de declarar estará en cabeza de la sucursal</p>	<p>Parágrafo 2. Para el caso de los sujetos pasivos del impuesto a la riqueza que sean personas jurídicas y sociedades de hecho, sean nacionales o extranjeras, el impuesto a la riqueza desaparece a partir del 1 de enero del año 2018 inclusive.</p>

<sup>1</sup> Trata sobre las inversiones de capitales del exterior.

<sup>2</sup> El artículo 18-1 del E.T. trata sobre los Fondos de Inversión de Capital Extranjero

o del establecimiento permanente, según sea el caso.	
--	--

### Explicación

En virtud de este artículo se crea un impuesto extraordinario denominado como impuesto al patrimonio por tres años (2019, 2020 y 2021), en cabeza de los siguientes sujetos pasivos:

- Las personas naturales y sucesiones ilíquidas, contribuyentes y declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios.
- Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de su patrimonio poseído directamente o indirectamente a través de establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y el derecho interno.
- Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de su patrimonio poseído en el país.
- Las sociedades o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país, y que posean bienes ubicados en Colombia diferentes a acciones, cuentas por cobrar y/o inversiones de portafolio.

No serán sujetos pasivos del Impuesto al Patrimonio, las sociedades o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto sobre la renta en el país y que suscriban contratos de arrendamiento financiero con entidades o personas que sean residentes en Colombia.

Por último, debemos resaltar que las personas jurídicas nacionales no están sujetas al Impuesto de Patrimonio. Así mismo en el proyecto de ley presentado por el Gobierno Nacional el impuesto al patrimonio estaba planteado inicialmente para los años 2019 y 2020.

### Artículo 36. Hecho generador del impuesto al patrimonio.

Modifica el artículo 294-2 del Estatuto Tributario

Redacción nueva	Redacción anterior
El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al 1º de enero del año 2019, cuyo valor sea igual o superior a cinco mil (\$5.000) millones de pesos.	El Impuesto a la Riqueza se genera por la posesión de la misma al 1 de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos.

Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente persona natural poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.	Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.  Parágrafo. (...)
--	--

### Explicación

El hecho generador del Impuesto al Patrimonio como ha sido la costumbre es la posesión del mismo al primero de enero del año 2019 cuyo valor sea igual o superior a \$5.000 millones de pesos, de hecho, si la persona natural a esta fecha no alcanza el tope, no es sujeto pasivo del mismo durante los tres años de vigencia así en los años posteriores llegue a tope de los \$5.000 millones. Mientras que, si la persona natural supera el tope de los \$5.000 millones de pesos, será sujeto pasivo y pagará el impuesto al patrimonio por los tres años de vigencia, sin importar cuál sea su patrimonio en estos años.

Así mismo, debemos entender por patrimonio, como el patrimonio líquido del contribuyente el cual se obtiene de restar del patrimonio bruto el valor de las deudas vigentes a cargo de este.

Para determinar el hecho generador del impuesto se debe tener en cuenta lo siguiente:

<b>Sujeto pasivo</b>	<b>Patrimonio sujeto al impuesto</b>
Personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes en Colombia.	Tanto el patrimonio poseído tanto en Colombia como en el exterior, excepto por lo dispuesto en Convenios de Doble Imposición (CDI).
Personas naturales, nacionales o extranjeras, sin residencia en el país, y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte.	El patrimonio poseído en Colombia, ya sea en forma directa o a través de establecimientos permanentes, excepto por lo dispuesto en Convenios de Doble Imposición (CDI).
Sociedades o entidades extranjeras que no sean declarantes del impuesto de renta en Colombia.	El patrimonio poseído en Colombia, ya sea en forma directa o a través de establecimientos permanentes, excepto por lo dispuesto en Convenios de Doble Imposición (CDI).

Sociedades o entidades nacionales declarantes del impuesto de renta en Colombia.	No sujetos al impuesto al patrimonio.
--	---------------------------------------

Por último, resaltamos, que el hecho generador sufrió un cambio en la ponencia para segundo debate elevándose de \$3.000 millones a \$5.000 millones de pesos, en medio de la discusión para incluir a las personas jurídicas y sociedades de hecho, para establecer el Impuesto de manera indefinida y causarlo una sola vez cada cuatro años.

### **Artículo 37. Base gravable del impuesto al patrimonio.**

Modifica el artículo 295-2 del Estatuto Tributario

<b>Redacción nueva (no se presenta comparados por considerarse muy diferentes)</b>
<p>La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto de las personas naturales, sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras poseído a 1° de enero de 2019, 2020 y 2021 menos las deudas a cargo de los mismos vigentes en esas mismas fechas, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial que tengan al 1° de enero de 2019, 2020 y 2021 para las personas naturales, las sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras, los siguientes bienes:</p> <p>1. En el caso de las personas naturales, las primeras 13.500 UVT<sup>3</sup> del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación.</p> <p>Esta exclusión aplica únicamente respecto a la casa o apartamento en donde efectivamente viva la persona natural la mayor parte del tiempo, por lo que no quedan cobijados por esta exclusión los inmuebles de recreo, segundas viviendas u otro inmueble que no cumpla con la condición de ser el lugar en donde habita la persona natural.</p> <p>2. El cincuenta por ciento (50%) del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que sean declarados en el periodo gravable 2019 y que hayan sido repatriados al país de forma permanente.</p> <p>Parágrafo 1. Los valores patrimoniales que se pueden excluir de la base gravable del impuesto al patrimonio se determinará de conformidad con lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto.</p>

<sup>3</sup> \$462.645.000, por el año gravable 2019

El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base gravable, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto a 1° de enero de 2019, y a 1° de enero de 2020 y a partir del 1° de enero de 2021.

Parágrafo 2. En caso de que la base gravable del impuesto al patrimonio determinado en cualquiera de los años 2020 y 2021, sea superior a aquella determinada en el año 2019, la base gravable para cualquiera de dichos años será la menor entre la base gravable determinada en el año 2019 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística -DANE para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.

Si la base gravable del impuesto al patrimonio determinada en cualquiera de los años 2020 y 2021, es inferior a aquella determinada en el año 2019, la base gravable para cada uno de los años será la mayor entre la base gravable determinada en el año 2019 disminuida en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística -DANE para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.

Parágrafo 3. En el caso de las personas naturales sin residencia en el país que tengan un establecimiento permanente en Colombia, la base gravable corresponderá al patrimonio atribuido al establecimiento permanente de conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario.

Para efectos de la determinación de los activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos que se tienen en cuenta al establecer el patrimonio atribuible a un establecimiento permanente durante un año o periodo gravable, se deberá elaborar un estudio, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones desarrolladas, activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal y de las otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte.

### Explicación

En términos generales, para determinar la base gravable sobre el cual se liquidará el Impuesto al Patrimonio, las personas naturales, sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras deberán determinar el patrimonio líquido a 1 de enero de 2019, 2020 y 2021 incluido los bienes objeto del Impuesto Complementario de Normalización Tributaria si hubo lugar a ello, y luego se procederá a restar los valores patrimoniales que no forman parte de la base gravable, de la siguiente manera:

Concepto	Comentario
----------	------------

Patrimonio Bruto	Total del valor patrimonial de los activos fiscales
Pasivos (deuda)	Total del valor patrimonial de las deudas fiscales
Patrimonio Líquido	Patrimonio bruto menos pasivos

#### Menos exclusiones artículo 295-2 ET

Las primeras 13.500 UVT <sup>4</sup> del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación (para personas naturales)	Valor total, con tope de 13.500 UVT
El 50% del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que sean declarados en el año gravable 2019 y que hayan sido repatriados al país de forma permanente.	Valor patrimonial

<b>Base Gravable del Impuesto al patrimonio</b>	
---	--

Para determinar la base gravable de los establecimientos permanentes de las personas naturales sin residencia en el país, se tendrá en cuenta el patrimonio atribuido a este. Para determinar este Patrimonio, se deberá elaborar un estudio de acuerdo al principio de plena competencia en los términos del párrafo tercero del artículo estudiado.

Por último, si bien la obligación sustancial del Impuesto al Patrimonio nace el 1 de enero de 2019, lo cierto es que la causación y liquidación deberá realizarse cada año, por lo tanto, para el pago del Impuesto se tendrán en cuenta los incrementos y las disminuciones que sufra el patrimonio líquido de los sujetos pasivos, de acuerdo con lo siguiente:

Periodo	Base gravable
Año 2019	Base gravable a enero primero de 2019
Año 2020	Si la base gravable a enero primero de 2019, es menor a la base gravable a enero primero de 2020, se debe colocar como base gravable la menor entre la base gravable a enero primero de 2019 * (1+(IPC del año 2020*25%)) y la base gravable a enero primero de 2020
	Si la base gravable a enero primero de 2019, es mayor a la base gravable a enero primero de 2020, se debe colocar como base gravable el mayor entre la base gravable a enero primero de 2019 * (1-(IPC del año 2020*25%)) y la base gravable a enero primero de 2020
Año 2021	Si la base gravable a enero primero de 2019, es menor a la base gravable a enero primero de 2021, se debe colocar como base gravable la menor entre la base gravable a enero primero de 2019 * (1+(IPC del año 2021*25%)) y la base gravable a enero primero de 2021

<sup>4</sup> \$462.645.000, por el año gravable 2019

Si la base gravable a enero primero de 2019, es mayor a la base gravable a enero primero de 2021, se debe colocar como base gravable el mayor entre la base gravable a enero primero de 2019 \* (1-(IPC del año 2021\*25%)) y la base gravable a enero primero de 2021

Nota: El signo asterisco (\*) se debe interpretar como el signo de multiplicación.

Es importante advertir que, el Impuesto al patrimonio, grava los patrimonios líquidos (patrimonio bruto menos deudas vigentes) al primero de enero de 2019 superiores a \$5.000 millones de pesos, aunque su base gravable (patrimonio menos exclusiones permitidas) sea inferior a este valor.

Un ejemplo de lo anterior lo observamos a través de la siguiente situación:

Si un contribuyente por los periodos gravables 2019, 2020 y 2021 se encuentra sujeto al impuesto al patrimonio de la siguiente manera

En el año gravable 2019 la situación es la siguiente para un contribuyente "X"	
Patrimonio Bruto (enero 1 de 2019)	\$ 8.000.000.000
Deudas (enero 1 de 2019)	500.000.000
Patrimonio Líquido	7.500.000.000
<b>Menos:</b> Casa habitación	200.000.000
<b>Base gravable 2019</b>	<b>7.300.000.000</b>

En el año gravable 2020 la situación cambia y es la siguiente:	
Patrimonio Bruto (enero 1 de 2020)	\$ 9.000.000.000
Deudas (enero 1 de 2020)	500.000.000
Patrimonio Líquido	8.500.000.000
<b>Menos:</b> Casa habitación	200.000.000
<b>Base gravable 2020 (sin comparar)</b>	<b>8.300.000.000</b>

En el ejemplo, el DANE certificó que la inflación acumulada para 2019 fue de 6%

Para establecer la base gravable del impuesto al patrimonio a enero 1 de 2020, debemos comparar:

Base gravable 2019	7.300.000.000
25% de la inflación (6% x 25%)=1.50%	438.000.000
<b>Base gravable ajustada</b>	<b>7.738.000.000</b>

y,

<b>Base gravable 2020</b>	<b>8.300.000.000</b>
---------------------------	----------------------

Según la regla planteada por la Ley la base gravable para el año gravable 2020 corresponde con la menor de entre las dos, es decir \$ 7.738.000.000.

### **Artículo 38. Tarifa del impuesto al patrimonio.**

Modifica el artículo 296-2 del Estatuto Tributario



Redacción nueva	Redacción anterior
La tarifa del impuesto al patrimonio es del 1 % por cada año, del total de la base gravable establecida, de conformidad con el artículo 295-2 de este Estatuto.	La tarifa del Impuesto a la Riqueza se determina con base en las siguientes tablas: (...)

#### Explicación

En este artículo se establece que la tarifa del Impuesto al Patrimonio será del 1% por cada año gravable (2019, 2020 y 2021).

En el anterior impuesto a la riqueza, existían varias tarifas marginales (0,20%, 0,35%, 0,75% y 1,15%) de acuerdo a diferentes rangos de bases gravables, en esta oportunidad será una única tarifa.

Por lo tanto, el sujeto pasivo que tenga una base gravable de \$5.500 millones de pesos para el año gravable 2019, pagará a título de impuesto de patrimonio la suma de \$55 millones de pesos.

#### **Artículo 39. Causación del impuesto al patrimonio.**

Modifica el artículo 297-2 del Estatuto Tributario

Redacción nueva	Redacción anterior
La obligación legal del impuesto al patrimonio se causa el 1º de enero de 2019, el 1º de enero de 2020 y el 1º de enero de 2021.	<p>La obligación legal del impuesto a la riqueza se causa para los contribuyentes que sean personas jurídicas, el 1 de enero de 2015, el 1 de enero de 2016 y el 1 de enero de 2017.</p> <p>Para los contribuyentes personas naturales, la obligación legal del impuesto a la riqueza se causa el 1 de enero de 2015, el 1 de enero de 2016, el 1 de enero de 2017 y el 1 de enero de 2018.</p> <p>(...)</p>

#### Explicación

Este artículo establece que el Impuesto al Patrimonio se causa el primero de enero de 2019, 2020 y 2021.

Sin embargo las opiniones del Consejo Técnico de la Contaría Pública al respecto han sido las siguientes:

Concepto	Conclusión y análisis por parte del CTCP
2015-294	<p><i>“Para efectos de atender las preguntas 1 y 2 le manifestamos que la posición del Consejo con respecto al impuesto a la riqueza es que sea reconocido en su totalidad, esto es, el correspondiente a los años 2015, 2016, 2017 y 2018, como un pasivo, en el año 2015, afectado las cuentas de resultado de dicho año, motivo por el cual el Consejo reafirma los conceptos 2014-492, 2014-572, 2014-640, y 2014-722, aunque la ley haya dado otra opción para su contabilización”.</i></p>
2014-492	<p><i>“En el caso del impuesto al patrimonio, el gravamen se genera al superar el monto mínimo del patrimonio, momento en el cual se dan las condiciones para la existencia del pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el marco conceptual para la información financiera (párrafo 4.4).</i></p> <p><i>En cumplimiento de la realidad financiera que pretenden mostrar las NIIF, si el efecto financiero del pago diferido del impuesto es material, debe medirse el pasivo a valor presente. No es correcto, por consiguiente, causar el impuesto de manera periódica, dado que no se genera por la realización de una actividad, sino por una cifra de patrimonio a una fecha preestablecida.</i></p>
2014-722	<p><i>“Al examinar la forma en que está descrita la norma del impuesto a la riqueza, el CTCP ha concluido que se cumplen todos los requisitos para que dicho impuesto sea reconocido en su totalidad, esto es, el correspondiente a los años 2015, 2016, 2017 y 2018, como un pasivo, en el año 2015, afectando las cuentas de resultados de dicho año. Todo lo anterior justificado por lo siguiente:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li><i>1. El impuesto surge de un hecho: haber tenido el nivel de patrimonio establecido en la norma propuesta al 1 de enero de 2015, (...).</i></li> <li><i>2. La probabilidad de desprenderse de recursos económicos es alta, puesto que es inevitable el pago. El argumento esgrimido por algunos al considerar que el párrafo 10 de la CINIIF 21 establece que “La preparación de los estados financieros según la hipótesis de negocio en marcha no implica que una entidad tenga una obligación presente de pagar un gravamen que se generará por operar en un periodo futuro”, y por consiguiente, eso justifica no causar la obligación de los tres o cuatro años en el momento inicial, no es válida, máxime cuando esa interpretación, además de estar descontextualizada del espíritu de la CINIIF 21, contradice abiertamente lo citado en los párrafos 14 y 15 de la MC 37. (...)</i></li> <li><i>3. La medición fiable del pasivo es totalmente viable, puesto que puede estimarse con un grado alto de certeza el valor del impuesto. La forma de liquidarlo establecida en el proyecto no impide esa estimación fiable. De todas formas el punto de referencia sigue siendo el patrimonio al 1 de enero de 2015 y el hecho de que se estipule una variabilidad de apenas un 25% del IPC de cada año no es suficiente para generar un grado de incertidumbre tal que impida reconocer el impuesto.</i></li> <li><i>4. La Ley 1314 de 2009 y otras normas contables establecen que “... los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.”</i></li> </ol>
2018-729	<p><i>“En consecuencia nuevamente este Consejo reitera que en su opinión, el Impuesto a la Riqueza debe ser reconocido en su totalidad al inicio, esto es, el correspondiente a los años 2015, 2016, 2017 y 2018, como un pasivo, en el año 2015 (grupo 1) y en el año 2016 (grupo 2) , afectado las cuentas de resultado de</i></p>

	<p>dicho año, tal como se menciona en los conceptos 2014-492, 2014-572, 2014-640, 2014-722, 2015-294, considerando además los siguientes aspectos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Para que el pasivo del Impuesto a la Riqueza se pueda causar año tras año tendría que depender de factores de desempeño futuros, situación que no se presenta actualmente porque el hecho generador del impuesto según el artículo 294-2 del Estatuto Tributario es <b>la posesión de un patrimonio bruto menos las deudas al 1º de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos</b> y no el de los años siguientes de manera independiente y no interrelacionada. Por ende, la obligación surge por el solo hecho de poseer el patrimonio requerido al 1º de enero de 2015.</li> <li>2. Las fechas de causación que definió la Ley 1739 de 2014 para efectos fiscales no son un argumento para justificar la causación anual en la contabilidad, pues la realidad económica es que la variabilidad que tendría el impuesto año tras año es insignificante como para justificar un posible desconocimiento del valor de la obligación; el hecho de que se estipule una variabilidad de apenas un 25% del IPC de cada año no es suficiente para generar un grado de incertidumbre tal que impida reconocer el impuesto.</li> <li>3. La única manera de evitar el pago del impuesto sería que la entidad incumpliera la hipótesis de negocio en marcha, pero en ese caso no aplicaría los marcos técnicos normativos vigentes”.</li> </ol>
--	--

Ahora bien, podría pensarse también que el impuesto al patrimonio creado mediante Ley 1943 de 2018, deberá causarse de manera anual por el valor estimado de la obligación de cada periodo gravable, en lugar de reconocer un pasivo a enero primero de 2019 por el valor presente de la estimación del impuesto correspondiente a los años 2019, 2020 y 2021. Para analizar lo anterior observaremos lo siguiente:

- **Suceso que da origen a la obligación.** La CINIIF 21<sup>5</sup> menciona lo siguiente: *“El suceso que genera la obligación que da lugar a un pasivo para pagar un gravamen es la actividad que produce el pago del gravamen, en los términos señalados por la legislación. Por ejemplo, si la actividad que da lugar al pago de un gravamen es la generación de un ingreso de actividades ordinarias en el periodo presente y el cálculo de ese gravamen se basa en el ingreso de actividades ordinarias que tuvo lugar en un periodo anterior, el suceso que da origen a la obligación de ese gravamen es la generación de ingresos en el periodo presente. La generación de ingresos de actividades ordinarias en el periodo anterior es necesaria, pero no suficiente, para crear una obligación presente”.*
- **Hecho generador.** Para el caso del impuesto al Patrimonio, la Ley 1943 de 2018, establece como hecho generador la posesión de un patrimonio líquido a enero 1 de 2019 superior a \$5.000 mil millones de pesos (por los años 2019, 2020 y 2021), y a partir del año 2020 debe incrementarse o reducirse la base gravable de acuerdo al incremento o reducción patrimonial en el 25% del IPC del año.

<sup>5</sup> Tomado del párrafo 8 de la CINIIF 21, Gravámenes, hace parte del anexo primero del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios.

En este caso el suceso que da origen a la obligación es poseer un patrimonio líquido superior a enero primero de 2019 en \$5.000 millones de pesos y debe ser pagado por los años gravables 2019 al 2021 sobre la base gravable del año respectivo comparada con la del año base (enero primero de 2019).

Ahora, el tener patrimonio superior a la base en la fecha indicada, hace que una persona natural se encuentre obligada a pagar el impuesto al patrimonio por tres años, sin embargo el mismo análisis debería realizarlo quien adquiere un vehículo y asume la obligación de pagar el impuesto respectivo por tenerlo, del mismo modo sucede con el propietario de un inmueble quien a partir de la fecha de adquisición se encuentra obligado a cancelar el impuesto predial mientras lo tenga en su poder.

Dentro del párrafo C26 de la CINIIF 21 se establece *“Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones concluyó que el pasivo para pagar un gravamen se reconoce de forma progresiva si el suceso que da origen a la obligación (es decir la actividad que genera el pago del gravamen, en los términos señalados por la legislación) ocurre a lo largo de un periodo de tiempo. Por ejemplo, si el suceso que da origen a la obligación es la generación de ingresos de actividades ordinarias a lo largo de un periodo de tiempo, el pasivo correspondiente se reconoce a medida que la entidad obtiene dichos ingresos de actividades ordinarias”*.

Lo anterior podría interpretarse de dos maneras:

Versión 1- La obligación presente total existe a enero primero de 2019 (de los tres años), debido que al alcanzar un patrimonio líquido superior o igual a dicha fecha, se ha cumplido el hecho generador y el pasivo es inevitable, por lo que se debe causar a enero primero de 2019 el valor total de la obligación estimada de los tres años por su valor presente (como lo asegura el CTCP); y

Versión 2- La obligación presente a enero primero de 2019 existe por la obligación del año 2019 y no por la obligación de tributar el impuesto por los años 2020 y 2021. Debido que el alcanzar el monto del patrimonio líquido en esa fecha, si bien es necesario para generar la obligación, no es suficiente para crear una obligación presente, puesto que cada año se genera la obligación tomando como base gravable la comparación entre el patrimonio actual y el del hecho generador.

Entonces aquí se abre la discusión, si los sujetos pasivos de este impuesto deben reconocer un pasivo por el impuesto en el año 2019 de todos los tres años, o si debe reconocer un pasivo por el impuesto al primero de enero de 2019, al primero de enero del 2020 y al primero de enero del 2021.

#### **Artículo 40. No deducibilidad del impuesto al patrimonio.**

Modifica el artículo 298-6 del Estatuto Tributario

### **Explicación**

Redacción nueva	Redacción anterior
En ningún caso el valor cancelado por concepto del impuesto al patrimonio, ni su complementario de normalización tributaria serán deducibles o descontables en el impuesto sobre la renta y complementarios, ni podrán ser compensados con estos ni con otros impuestos.	En ningún caso el valor cancelado por concepto del Impuesto a la Riqueza ni su complementario de normalización tributaria serán deducibles o descontables en el impuesto sobre la renta y complementarios, ni en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), ni podrán ser compensados con estos ni con otros impuestos.

En este artículo se establece que el valor cancelado por concepto de impuesto al patrimonio y su complementario de normalización tributaria, no serán deducibles o descontables respecto del Impuesto sobre la renta y complementarios, regla que ha estado presente en las anteriores versiones del impuesto al patrimonio y a la Riqueza.

A título académico, debemos mencionar que en realidad la no deducibilidad de los impuestos encarece su costo económico, en la medida que se tendrá que tributar sobre ellos frente a otros impuestos, como si fuera una utilidad teórica, cuando en realidad consistió en una erogación.

**Artículo 41. Remisión de normas sobre impuesto al patrimonio.**

Modifica el artículo 298-8 del Estatuto Tributario

Redacción nueva	Redacción anterior
El impuesto al patrimonio de que trata el artículo 292-2 de este Estatuto se somete a las normas sobre declaración, pago, administración y control contempladas en los artículos 298, 298-1, 298-2 y demás disposiciones concordantes de este Estatuto.	El Impuesto a la Riqueza y su complementario de normalización tributaria se someten a las normas sobre declaración, pago, administración y control contempladas en los artículos 298, 298-1, 298-2 y demás disposiciones concordantes de este Estatuto.

**Explicación**

Se prescribe que la declaración y pago (artículo 298 del E.T.), administración y control del impuesto al patrimonio se hará de conformidad con las reglas generales

del Estatuto Tributario establecida para las demás declaraciones tributarias como el contenido de la declaración (artículo 298-1 del E.T.).