

100208192-621

Bogotá, D.C., julio 30 de 2024.

Tema: Impuesto complementario de normalización tributaria

Descriptor: Declaración
Repatriación de activos

Fuentes formales: Artículo 828 del Estatuto Tributario.
Artículos 2 y 6 de la Ley 2155 de 2021.
Artículos 1.5.7.3. y 1.5.7.4. del Decreto 1340 del 2021.

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 #1

¿Sustituye la declaración tributaria inicialmente presentada la modificación de la declaración del impuesto complementario de normalización tributaria que se realice en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 1.5.7.4. del Decreto 1340 del 2021?

TESIS JURÍDICA #1

No, la modificación de la declaración del impuesto complementario de normalización tributaria que se realice en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 1.5.7.4. del Decreto 1340 del 2021, no sustituye la declaración de normalización tributaria inicialmente presentada en la medida en que esta registra un hecho económico diferente, pues surge

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.

del incumplimiento de la repatriación de activos omitidos con el fin de declarar y pagar el mayor valor del impuesto de normalización tributaria que no fue liquidado en la declaración inicialmente presentada.

FUNDAMENTACIÓN

El impuesto de normalización tributaria a que se refiere la Ley 2155 de 2021³ como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, el cual tuvo por objeto declarar los activos omitidos o normalizar los pasivos inexistentes poseídos a 1 de enero de 2022.

Este impuesto estableció la posibilidad de reducir la base gravable de los activos omitidos en el exterior siempre que se cumpliera con la condición establecida en el parágrafo 5 del artículo 2 de la Ley 2155 de 2021:

Parágrafo 5o. Cuando los contribuyentes tomen como base gravable el valor de mercado de los activos omitidos del exterior y, antes del 31 de diciembre de 2022, repatrien efectivamente los recursos omitidos del exterior a Colombia y los inviertan con vocación de permanencia en el país, la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria corresponderá al 50% de dichos recursos omitidos.

Se entiende que hay vocación de permanencia cuando los recursos omitidos del exterior repatriados e invertidos en Colombia, permanecen efectivamente en el país por un periodo no inferior a dos (2) años, contados a partir del vencimiento del plazo de que trata el inciso anterior. (Énfasis propio)

Por su parte, en lo que concernía a la declaración y pago del impuesto, el artículo 6 ibidem señaló:

Artículo 6. El nuevo impuesto complementario de normalización tributaria se somete a las normas sobre declaración, pago, administración y control contempladas en los artículos 298, 298-1, 298-2 y demás disposiciones concordantes del Estatuto Tributario, que sean compatibles con la naturaleza del impuesto complementario de normalización tributaria.

El impuesto complementario de normalización se declarará, liquidará y pagará en una declaración independiente, que será presentada hasta el 28 de febrero de 2022. Dicha declaración no permite corrección o presentación extemporánea por parte de los contribuyentes. La declaración presentada con pago parcial o sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. (Énfasis propio)

Así las cosas, respecto a este impuesto se tenían dos fechas importantes que fueron reiteradas por esta Subdirección a través del Concepto 003202 – int 611 de 2023, en primer lugar, la presentación, liquidación y pago del mencionado impuesto complementario debía efectuarse el 28 de febrero de 2022, y la repatriación e inversión (con vocación de permanencia) de los recursos omitidos del exterior a Colombia debía llevarse a cabo antes del 31 de diciembre de 2022.

³ Artículos 2 a 6 de la Ley 2155 de 2021

No obstante, si el contribuyente en la declaración del impuesto de normalización tributaria redujo el 50% de la base gravable de los activos omitidos, pero no realizó la respectiva repatriación ni inversión con vocación de permanencia en el país en el plazo establecido para ello, debe acudir a lo dispuesto por el Decreto 1340 del 2021 reglamentario de la Ley 2155 de 2021, con el que se sustituye el artículo 1.5.7.4. del Decreto 1625 de 2016 en los siguientes términos:

Artículo 1.5.7.4. Incumplimiento en la repatriación de recursos omitidos invertidos con vocación de permanencia. Cuando habiendo declarado una base gravable reducida al cincuenta por ciento (50%), no se repatrien los recursos omitidos y/o no se inviertan con vocación de permanencia de conformidad con lo previsto en el artículo 1.5.7.3 de este Decreto, el sujeto pasivo del impuesto deberá declarar y pagar, el mayor valor del impuesto de normalización tributaria a cargo, junto con los intereses moratorios, en el formulario que prescriba la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. Para estos efectos, el contribuyente deberá efectuar una solicitud ante la Dirección Seccional a la que pertenezca, con el propósito que ésta habilite el formulario de la declaración del impuesto de normalización tributaria.

(...)

Parágrafo 2. Los contribuyentes podrán modificar la declaración del impuesto complementario de normalización tributaria, solo cuando medie un acto administrativo por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, sin perjuicio de lo previsto en el primer inciso de este artículo.

Entonces, únicamente es posible modificar la declaración del impuesto de normalización cuando a causa de la solicitud elevada por el contribuyente, la DIAN expida el acto administrativo que habilite el formulario de la declaración del impuesto de normalización tributaria, a través del cual se va a declarar y pagar el mayor valor del impuesto de normalización tributaria con los intereses moratorios causados hasta la fecha, sin perjuicio de la respectiva sanción que imponga la administración tributaria.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la norma previó un procedimiento especial para declarar el impuesto de normalización que no se pagó por el incumplimiento del requisito de repatriación de los activos omitidos en el exterior, no es posible afirmar que la modificación que se realice en aplicación del mencionado artículo 1.5.7.4. sustituya la declaración del impuesto de normalización tributaria inicialmente presentada.

Lo anterior, por cuanto en la primera declaración tributaria se registró una base gravable reducida y sujeta al cumplimiento de una condición temporal relacionada con la repatriación de los activos, y la segunda declaración tributaria surge del incumplimiento de esta condición, y en ella se registra la base gravable correspondiente al 50% de los activos que no se repatriaron⁴, con el fin de pagar el mayor valor del impuesto de normalización tributaria y los intereses moratorios causados a la fecha.

⁴ En el instructivo del Formulario 445 se señala en la casilla de "Activos omitidos en el exterior repatriados", que cuando no se cumpla con la vocación de permanencia del activo repatriado, se debe registrar en una nueva declaración, solamente el valor del activo que no cumplió con las condiciones señaladas en la norma.

En este sentido, se entenderá que es una declaración tributaria que registra un hecho económico diferente al inicialmente declarado, con lo cual no sustituye a la declaración inicialmente presentada.

PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Cuál declaración del impuesto complementario de normalización tributaria es el título ejecutivo que da inicio al cobro coactivo, la declaración inicialmente presentada o la declaración tributaria modificada en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 1.5.7.4. del Decreto 1625 de 2016?

TESIS JURÍDICA #2

Tanto la declaración de normalización tributaria inicialmente presentada como la declaración del impuesto complementario de normalización tributaria modificada en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 1.5.7.4. del Decreto 1340 del 2021, son títulos ejecutivos que dan inicio al proceso de cobro coactivo por parte de la DIAN.

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 828 del Estatuto Tributario indica:

Artículo 828. Títulos Ejecutivos. Prestan mérito ejecutivo:

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.
(...)

Esta Subdirección a través de Oficio 904855 – int 820 de 2022 se pronunció:

Ahora, el párrafo 1 del artículo 6 *ibídem* estableció que este impuesto estaba sujeto a un anticipo obligatorio del 50% de su valor que se debía pagar en el año 2021, el cual se calculaba sobre la base gravable estimada de los activos omitidos o pasivos inexistentes del contribuyente al momento de la entrada en vigencia de la ley. Este anticipo se debía pagar mediante recibo de pago, en una sola cuota y en el plazo que fijara el reglamento (i.e., noviembre de 2021), el cual se descontaría del valor a pagar en la declaración. Adicionalmente, este párrafo indicó expresamente que “el no pago del anticipo en su totalidad y de manera oportuna dará lugar a las sanciones consagradas en el Estatuto Tributario aplicables” (énfasis propio).

En este sentido, la declaración de normalización tributaria presentada inicialmente por el contribuyente corresponde a una liquidación privada que presta mérito ejecutivo cuando no se haya efectuado el pago total ni oportuno del impuesto complementario de normalización. Por su parte, en lo que corresponde a la declaración tributaria que se presenta con ocasión a la aplicación del artículo 1.5.7.4. del Decreto 1340 de 2021, la cual como se mencionó con antelación, no sustituye la declaración inicialmente presentada, también es una liquidación privada que presta mérito ejecutivo cuando no se paga el mayor valor del impuesto de normalización tributaria ni los intereses moratorios en su totalidad.



Así las cosas y de conformidad con lo señalado en el Oficio 061240 del 30 de octubre de 2014, en el caso concreto «se constituye un título ejecutivo complejo, compuesto por los diferentes documentos que permitan determinar el valor de la obligación objeto del cobro», pues ambas liquidaciones privadas que fueron presentadas por el contribuyente prestan mérito ejecutivo para dar inicio al proceso de cobro coactivo por parte de la 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

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda

Comité de Normativa y Doctrina del 30/07/2024