

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2021915598**

100208192-613

Bogotá, D.C. **22/12/2021**

Tema: Impuesto complementario de normalización tributaria
Descriptor: Causación
Base gravable
Fuentes formales: Artículos 2 y 6 de la Ley 2155 de 2021
Artículos 1.5.7.3. y 1.6.1.13.2.54. del Decreto 1625 de 2016
Decreto 1340 de 2021

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de referencia, el peticionario consulta si la disminución del 50% de la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria aplica respecto de aquellos activos omitidos del exterior repatriados e invertidos con vocación de permanencia en Colombia con anterioridad a la expedición del Decreto 1340 del 25 de octubre de 2021.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 2 de la Ley 2155 de 2021 contempla:

“Artículo 2º. Impuesto complementario de normalización tributaria. Créase para el año 2022 el impuesto de normalización tributaria como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, el cual estará a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta o de regímenes sustitutivos del impuesto sobre la renta, que tengan activos omitidos o pasivos inexistentes.

El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1º de enero del año 2022.
(...)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Parágrafo 5. 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". (Negrilla fuera de texto).

De acuerdo con la norma precitada, los contribuyentes del impuesto complementario de normalización tributaria podrán disminuir la base gravable del tributo en un 50%, en la medida en que, antes del 31 de diciembre de 2022, repatrien efectivamente los recursos omitidos del exterior (tomando su valor de mercado) a Colombia y los inviertan con vocación de permanencia en el país. De igual forma, la norma señala que la vocación de permanencia se configurará cuando los recursos omitidos del exterior repatriados e invertidos en Colombia permanezcan efectivamente en el país por un periodo no inferior a 2 años, contados a partir del vencimiento del plazo para efectuar la repatriación e inversión con vocación de permanencia.

Ahora bien, esta disposición fue reglamentada por medio del artículo 1.5.7.3. del Decreto 1625 de 2016 (sustituido por el artículo 1 del Decreto 1340 de 2021), en los siguientes términos:

“Artículo 1.5.7.3. Repatriación de recursos omitidos que sean invertidos con vocación de permanencia. Cuando los contribuyentes repatrien recursos omitidos que sean invertidos con vocación de permanencia en el país, la base gravable del impuesto de normalización tributaria corresponderá al cincuenta por ciento (50%) del valor de los recursos omitidos que sean efectivamente repatriados, siempre y cuando se cumpla con la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que la base gravable del impuesto de normalización tributaria sea el **valor de mercado** de los recursos omitidos del exterior, de conformidad con el parágrafo 5° del artículo 2 de la Ley 2155 de 2021.

2. Que los recursos omitidos del exterior sean efectivamente repatriados a Colombia **antes del treinta y uno (31) de diciembre de 2022**. Se entiende que los recursos omitidos del exterior son repatriados a Colombia cuando sean invertidos en el país.

3. Que los recursos omitidos del exterior que hayan sido efectivamente repatriados sean **invertidos con vocación de permanencia en el país**, antes del treinta y uno (31) de diciembre del 2022. 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 para efectuar las inversiones con vocación de permanencia.

4. La repatriación de recursos omitidos del exterior que sean invertidos con vocación de permanencia en el país, de que tratan los numerales anteriores, podrá ser efectuada, directa o indirectamente, por:

Subdirección de Normativa y Doctrina

4.1. El contribuyente sujeto al impuesto de normalización tributaria, o 4.2. La entidad del exterior que es objeto del impuesto de normalización tributaria, o

4.2. La entidad del exterior que es objeto del impuesto de normalización tributaria.

Para efecto de lo previsto en este numeral, se debe cumplir en debida forma con las obligaciones previstas en el régimen cambiario vigente en Colombia.

Parágrafo 1. Lo dispuesto en el presente artículo no es aplicable cuando se configure, declare o solicite la existencia de la sede efectiva de administración en Colombia de la entidad del exterior normalizada.

*Parágrafo 2. La reducción de la base gravable a que hace referencia este artículo y el parágrafo 5 del artículo 2 de la Ley 2155 de 2021, **sólo aplica respecto de los recursos omitidos que sean repatriados con vocación de permanencia en el país, siempre y cuando cumplan con los requisitos señalados en los numerales del presente artículo.***

Parágrafo 3. Para efectos del numeral 2 de este artículo, no se entenderá que hay inversión de los recursos omitidos del exterior cuando estos sean repatriados al país para la eliminación de pasivos, al igual que cuando dichos recursos sean invertidos en una entidad o sociedad nacional a través de una cuenta de compensación.

Parágrafo 4. Para efectos del numeral 3 de este artículo, no se entenderá que los recursos omitidos del exterior son invertidos con vocación de permanencia cuando la entidad receptora de la inversión los invierte fuera del territorio nacional". (Negrilla fuera de texto).

Ahora, en consideración a la pregunta formulada, este Despacho destaca que la causación del impuesto complementario de normalización tributaria no se encuentra supeditada a la reglamentación expedida por el Gobierno nacional. Esto tiene sentido por cuanto, en virtud del numeral 12 del artículo 150 y del artículo 338 de la Constitución Política, los elementos de la obligación tributaria tienen un fundamento exclusivamente legal, de manera que la causación de este tributo se configura conforme con los presupuestos establecidos en la Ley 2155 del 2021.

Así, el artículo 2 de la Ley 2155 de 2021 es claro al indicar que el tributo objeto de análisis se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes **a 1º de enero de 2022**, por lo cual, los elementos para determinar la base gravable del impuesto deben ser considerados en dicho momento. Así las cosas, si un contribuyente decide repatriar e invertir en Colombia sus activos omitidos del exterior con anterioridad a la fecha antes enunciada, en el instante en el que se cause el tributo resultaría evidente que dichos activos omitidos ya no se encontrarían ubicados en el exterior, por lo cual no podrían ser objeto del tratamiento enunciado en el parágrafo 5 del artículo 2 de la Ley 2155 de 2021.

Así las cosas, este Despacho concluye que, a pesar de que el Decreto 1340 de 2021 fuese expedido con posterioridad a la repatriación e inversión de un activo omitido del exterior, el impedimento existente para la aplicación de la disminución de la base gravable bajo análisis tendría fundamento en que el activo omitido fuese repatriado con anterioridad a la causación del tributo, por lo que, cuando se cause el mismo, el activo ya no gozará de las características previstas legalmente para gozar de la reducción de la base gravable.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Finalmente, resulta relevante destacar que tratándose del cálculo del anticipo determinado en el párrafo 1 del artículo 6 de la Ley 2155 de 2021, tanto la ley como el reglamento son claros al indicar que dicho valor deberá ser calculado sobre la **base gravable estimada** de los activos omitidos o pasivos inexistentes del contribuyente al momento de la entrada en vigencia de la ley. Para esto, el inciso segundo del párrafo señala que *“se entiende que la base gravable estimada estará compuesta por aquellos activos omitidos o pasivos inexistentes respecto de los cuales el contribuyente conoce de su existencia al momento de la entrada en vigencia de la presente ley”*, y el inciso 2 del párrafo 2 del artículo 1.6.1.13.2.54. (sustituido por el artículo 2 del Decreto 1340 de 2021) dispone que *“para el cálculo de la base gravable estimada de que trata el presente párrafo, no es aplicable lo previsto en el párrafo 5 del artículo 2 de la Ley 2155 de 2021”*.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y 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, 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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Brandon S. Espinel Laverde
Aprobó: Comité Tributario de Normativa y Doctrina del 20/12/2021