DECRETO 874 DE 2019

(mayo 20)

D.O. 50.959, mayo 20 de 2019

por el cual se reglamentan los artículos 42 a 49 del Capítulo II del Título III de la Ley 1943 de 2018 y se adiciona el Título 7 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.

El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial las que le confieren los numerales 11 y 20 del artículo 189 de la Constitución Política y en desarrollo de los artículos 42 a 49 de la Ley 1943 de 2018, y

CONSIDERANDO:

Que el Gobierno nacional expidió el Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, para compilar y racionalizar las normas de carácter reglamentario que rigen el sector y contar con instrumentos jurídicos únicos.

Que el artículo 42 de la Ley 1943 de 2018 dispone: "Impuesto Complementario de Normalización Tributaria – Sujetos Pasivos. Créase para el año 2019 el nuevo impuesto de normalización tributaria como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta y al impuesto al patrimonio, el cual estará a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta que tengan activos omitidos o pasivos inexistentes. El impuesto complementario de normalización se declarará, liquidará y pagará en una declaración independiente, que será presentada el 25 de septiembre de 2019.

Parágrafo. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que no tengan activos omitidos o pasivos inexistentes a 1° de enero de 2019 no serán sujetos pasivos del nuevo impuesto

complementario de normalización, salvo que decidan acogerse al saneamiento establecido en el artículo 48 de la presente Ley".

Que el artículo 43 de la Ley 1943 de 2018 dispone: "Hecho Generador. El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1° de enero del año 2019.

Parágrafo. Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por activos omitidos aquellos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación legal de hacerlo. Se entiende por pasivo inexistente, el declarado en las declaraciones de impuestos nacionales sin que exista un soporte válido de realidad o validez, con el único fin de aminorar o disminuir la carga tributaria a cargo del contribuyente".

Que el artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 dispone: "Base gravable. La base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria será el valor del costo fiscal histórico de los activos omitidos determinado conforme a las reglas del Título II del Libro I del Estatuto Tributario o el autoavalúo comercial que establezca el contribuyente con soporte técnico, el cual deberá corresponder, como mínimo, al del costo fiscal de los activos omitidos determinado conforme a las reglas del Título II del Libro I del Estatuto Tributario.

La base gravable de los bienes que son objeto del impuesto complementario de normalización tributaria será considerada como el precio de adquisición de dichos bienes para efectos de determinar su costo fiscal. Las estructuras que se hayan creado con el propósito de transferir los activos omitidos, a cualquier título, a entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores al costo fiscal de los activos subyacentes, no serán reconocidas y la base gravable se calculará con fundamento en el costo fiscal de los activos subyacentes.

En el caso de pasivos inexistentes, la base gravable del impuesto complementario de

normalización tributaria será el valor fiscal de dichos pasivos inexistentes según lo dispuesto en las normas del Título I del Libro I del Estatuto Tributario o el valor reportado en la última declaración de renta.

Parágrafo 1°. Para efectos del nuevo impuesto de normalización tributaria, las fundaciones de interés privado del exterior, trusts del exterior, seguro con componente de ahorro material, fondo de inversión o cualquier otro negocio fiduciario del exterior se asimilan a derechos fiduciarios poseídos en Colombia y se encuentran sujetas al nuevo impuesto de normalización tributaria. En consecuencia, su valor patrimonial se determinará con base en el costo fiscal histórico de los activos omitidos determinados conforme a las reglas del Título II del Libro I del Estatuto Tributario o el autoavalúo comercial que establezca el contribuyente con soporte técnico y para el cálculo de su costo fiscal se aplicará el principio de transparencia fiscal en referencia a los activos subyacentes.

Para todos los efectos del impuesto sobre la renta, el impuesto al patrimonio y de su complementario de normalización tributaria, cuando los beneficiarios estén condicionados o no tengan control o disposición de los activos, el declarante será el fundador, constituyente u originario del patrimonio transferido a la fundación de interés privado del exterior, trust del exterior, seguro con componente de ahorro material, fondo de inversión o cualquier otro negocio fiduciario. Lo anterior sin consideración de la calidad de discrecional, revocable o irrevocable y sin consideración de las facultades del protector, asesor de inversiones, comité de inversiones o poderes irrevocables otorgados a favor del fiduciario o de un tercero. En caso del fallecimiento del fundador, constituyente u originario, la sucesión ilíquida será el declarante de dichos activos, hasta el momento en que los beneficiarios reciban los activos, para lo cual las sociedades intermedias creadas para estos propósitos no serán reconocidas para fines fiscales.

Parágrafo 2°. Cuando el contribuyente tome como base gravable el valor de mercado de los activos del exterior y dentro del año siguiente a la entrada en vigencia de esta norma

repatríe esos recursos a Colombia, la base gravable del impuesto de normalización corresponderá al 50% del valor de los activos omitidos".

Que el artículo 263 del Estatuto Tributario dispone que: "Se entiende por posesión, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente. Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio".

Que en virtud del considerando anterior, es necesario precisar el alcance del concepto de aprovechamiento económico en el impuesto complementario de normalización tributaria respecto al fundador, constituyente, originario del patrimonio transferido, sucesión ilíquida o beneficiarios de una fundación de interés privado del exterior, trust del exterior, seguro con componente de ahorro material, fondo de inversión o cualquier otro negocio fiduciario. Lo anterior con el propósito de determinar quién es el obligado a declarar, liquidar y pagar el impuesto de normalización tributaria en este tipo de estructuras.

Que de conformidad con el inciso segundo del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 descrito anteriormente, se hace necesario precisar cuándo podrían existir entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores al costo fiscal de los activos subyacentes.

Que con base en el parágrafo del artículo 49 de la Ley 1943 de 2018, y los artículos 869 y siguientes del Estatuto Tributario, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tiene la facultad de desconocer entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores al costo fiscal de los activos subyacentes, cuando aquellas sean artificiosas, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario.

Que el artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 también dispone que para determinar el costo fiscal de las fundaciones de interés privado del exterior, trusts del exterior, seguros con componente de ahorro material, fondos de inversión o cualquier otro negocio fiduciario,

aplica el principio de transparencia fiscal en referencia a los activos subyacentes.

Que en virtud de los considerandos anteriores, es necesario determinar cuáles son los activos subyacentes, para efectos de determinar la base gravable del impuesto de normalización tributaria, cuando las estructuras están compuestas por (i) 2 o más entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores a estos y (ii) entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores y fundaciones de interés privado del exterior, trusts del exterior, seguros con componente de ahorro material, fondos de inversión o cualquier otro negocio fiduciario.

Que el parágrafo 2° del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018 establecen que la base gravable del impuesto de normalización tributaria corresponderá al cincuenta por ciento (50%) del valor de los activos omitidos del exterior cuando estos sean repatriados y sean invertidos con vocación de permanencia en el país, y se cumpla con los demás requisitos consagrados en el Capítulo II del Título III de la Ley 1943 de 2018, tratamiento tributario que quedó sujeto a la condición de repatriación y de inversión de los activos omitidos del exterior por un periodo no inferior a dos (2) años.

Que es necesario precisar que no procede la reducción de la base gravable cuando se configure, declare o solicite la existencia de la sede efectiva de administración en Colombia de la entidad del exterior normalizada, por cuanto en estos casos no hay una repatriación efectiva de activos omitidos hacia Colombia.

Que en virtud de los dos considerandos anteriores, se requiere establecer el procedimiento acorde con las disposiciones del Estatuto Tributario a las que remiten las disposiciones del impuesto de normalización tributaria, para que los contribuyentes que no cumplan con la totalidad de los requisitos mencionados, declaren y paguen el mayor valor del impuesto de normalización tributaria y los intereses a que haya lugar, sin liquidación y pago de la sanción por corrección, considerando que los hechos que motivan la declaración, liquidación y pago

del mayor valor del impuesto de normalización tributaria son posteriores a la fecha de presentación de la declaración inicial cuyo plazo expira el veinticinco (25) de septiembre de 2019.

Que el artículo 49 de la Ley 1943 de 2018 dispone que: "Normas de Procedimiento. 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 de este Estatuto. Para todos los contribuyentes, la declaración del impuesto de normalización tributaria se presentará el 25 de septiembre de 2019 y no permite corrección o presentación extemporánea.

Parágrafo. Sin perjuicio de las acciones penales a que haya lugar, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tiene la facultad de desconocer toda operación o serie de operaciones cuyo propósito sea eludir la aplicación de las disposiciones de que trata este capítulo de la presente ley, de conformidad con el artículo 869 y siguientes del Estatuto Tributario".

Que el artículo 298-2 del Estatuto Tributario, dispone que "Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), la administración del Impuesto al Patrimonio que se crea mediante la presente ley, conforme a las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro. La DIAN queda facultada para aplicar las sanciones consagradas en este estatuto que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Los intereses moratorios y las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud serán las establecidas en este estatuto para las declaraciones tributarias. Los contribuyentes del Impuesto al Patrimonio que no presenten la declaración correspondiente serán emplazados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para que declaren dentro del mes siguiente a la notificación del emplazamiento. Cuando no se presente la declaración dentro de este término, se procederá en un solo acto a practicar liquidación de aforo, tomando como base el valor patrimonio líquido de la última

declaración de renta presentada y aplicando una sanción por no declarar equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del impuesto determinado. El valor de la sanción por no declararse reducirá a la mitad si el responsable declara y paga la totalidad del impuesto y la sanción reducida dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de aforo".

Que con base en los tres considerandos anteriores, se hace necesario precisar que los contribuyentes no pueden, de forma voluntaria, corregir la declaración del impuesto complementario de normalización tributaria. Lo anterior sin perjuicio del deber de modificarla, en los casos en que se deba liquidar un mayor valor del impuesto, previa habilitación por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y mediando acto administrativo proferido por esta, cuando haya lugar a ello.

Que el artículo 48 de la Ley 1943 de 2018 dispone que: "cuando los contribuyentes tengan declarados sus activos diferentes a inventarios por un valor inferior al de mercado, podrán actualizar su valor incluyendo las sumas adicionales como base gravable del impuesto de normalización".

Que de acuerdo con el considerando anterior, se hace necesario precisar: (i) cuáles son las características de los activos que pueden someterse al saneamiento y (ii) cómo aplica la deducción por depreciación de los activos objeto del saneamiento, de conformidad con los artículos 128, 135, 137, 139 y 290 del Estatuto Tributario.

Que en cumplimiento de los artículos 3° y 8° de la Ley 1437 de 2011 y de lo dispuesto por el Decreto Único 1081 de 2015, modificado por el Decreto 270 de 2017, el proyecto de decreto fue publicado en la página web del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En mérito de lo expuesto,

DECRETA:

Artículo 1°. Adición del Título 7 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. Adiciónese el Título 7 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

"TÍTULO 7

IMPUESTO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y AL IMPUESTO AL PATRIMONIO

Artículo 1.5.7.1. Aprovechamiento económico en los activos omitidos. De conformidad con el artículo 263 del Estatuto Tributario, quien tiene la obligación de incluir activos omitidos en sus declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios es aquel que tiene el aprovechamiento económico, potencial o real, de dichos activos.

En consecuencia, quien tiene el aprovechamiento económico, potencial o real, de los activos omitidos es el obligado a declarar, liquidar y pagar el impuesto de normalización tributaria.

En los casos de fundaciones de interés privado del exterior, trusts del exterior, seguros con componente de ahorro material, fondos de inversión o cualquier otro negocio fiduciario del exterior, quienes tienen el aprovechamiento económico, potencial o real, y en consecuencia, las obligaciones de declarar, liquidar y pagar el impuesto de normalización tributaria son:

1. El fundador, constituyente u originario del patrimonio transferido a alguna de estas estructuras, cuando los beneficiarios estén condicionados o no tengan control o disposición de los activos.

2. La sucesión ilíquida en caso de fallecimiento del fundador, constituyente u originario de

que trata el numeral 1 de este artículo, hasta el momento en que los beneficiarios reciban los activos. Las sociedades intermedias creadas para estos propósitos conforme con lo previsto en el artículo 44 de la Ley 1943 de 2018, no son reconocidas para efectos fiscales y se entiende en este caso que los beneficiarios han recibido los activos, siempre y cuando dichos activos hayan sido incluidos en el correspondiente proceso de sucesión.

3. Los beneficiarios cuando no estén condicionados o tengan control o disposición de los activos.

Parágrafo. Para determinar quién ostenta el aprovechamiento económico de una fundación de interés privado del exterior, trust del exterior, seguro con componente de ahorro material, fondo de inversión o cualquier otro negocio fiduciario del exterior, no se tendrá en consideración la calidad de discrecional, revocable o irrevocable de este tipo de estructuras, o las facultades del protector, asesor de inversiones, comité de inversiones o poderes irrevocables otorgados a favor del fiduciario o de un tercero, de conformidad con el parágrafo 1° del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018.

Artículo 1.5.7.2. Entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores a sus activos subyacentes. Son entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores a sus activos subyacentes, aquellas entidades artificiosas, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, cuyo costo fiscal difiere sustancialmente de sus activos subyacentes, tales como:

1. Las entidades cuyo capital sea sustancialmente inferior, en comparación con el costo fiscal de los activos recibidos a cualquier título.

2. Las entidades que no llevan contabilidad y, en consecuencia, no se pueda justificar la diferencia de costos fiscales entre estas y sus activos subyacentes.

Parágrafo 1°. Cuando los activos subyacentes de las entidades con costos fiscales

sustancialmente inferiores a estos sean, a su vez, directa o indirectamente, otras entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores, estas tampoco serán reconocidas y la base gravable se calculará con fundamento en el costo fiscal de los activos subyacentes finales de dichas estructuras.

Parágrafo 2°. Es aplicable el principio de transparencia fiscal y el desconocimiento para efectos fiscales de las entidades, según corresponda, cuando las estructuras involucren fundaciones de interés privado del exterior, trusts del exterior, seguros con componente de ahorro material, fondos de inversión o cualquier otro negocio fiduciario en el exterior, y entidades con costos fiscales sustancialmente inferiores a los activos subyacentes.

En consecuencia, en estos casos, el costo fiscal de los activos omitidos, que permite determinar la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria, se calculará con fundamento en el costo fiscal de los activos subyacentes finales de dichas estructuras.

Artículo 1.5.7.3. Repatriación de activos omitidos que sean invertidos con vocación de permanencia. Cuando los contribuyentes repatrien activos 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 activos 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 activos omitidos del exterior, de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018.

2. Que los activos omitidos del exterior sean repatriados a Colombia antes del 31 de diciembre de 2019. Se entiende que los activos omitidos del exterior son repatriados a Colombia cuando se realizan inversiones en el país de cualquier naturaleza.

3. Que los activos omitidos del exterior que hayan sido repatriados, sean invertidos con vocación de permanencia en el país, antes del 31 de diciembre del 2019. Se entiende que hay vocación de permanencia cuando estos permanecen en Colombia 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 activos omitidos que sean invertidos con vocación de permanencia en el país, de que tratan los numerales anteriores, podrá ser efectuada, directa o indirectamente, por:

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.

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. 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.

Artículo 1.5.7.4. Incumplimiento en la repatriación de activos omitidos invertidos con vocación de permanencia. Cuando, habiendo declarado una base gravable reducida al 50%, no se repatrien los activos omitidos y/o no se inviertan con vocación de permanencia de conformidad con lo previsto en el artículo anterior, 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 de que esta habilite el formulario de la declaración del impuesto de normalización

tributaria.

Lo anterior sin perjuicio de las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de conformidad con el artículo 298-2 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 1°. Cuando los contribuyentes del impuesto complementario de normalización tributaria incumplan las disposiciones previstas en este artículo, estarán obligados a realizar las correspondientes correcciones en el impuesto de renta y/o en el impuesto al patrimonio, cuando hubiere lugar a ello.

Parágrafo 2°. Los contribuyentes podrán corregir 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.

Artículo 1.5.7.5. Saneamiento de activos. Los activos sujetos al saneamiento previsto en el artículo 48 de la Ley 1943 de 2018 son aquellos que forman parte del patrimonio bruto del contribuyente y se encuentran declarados a treinta y uno (31) de diciembre del 2018 en el impuesto sobre la renta y complementarios por un valor inferior al valor de mercado, y que cumplan con las siguientes condiciones al momento del saneamiento:

1. No se enajenan dentro del giro ordinario del negocio.

2. No se encuentran disponibles para la venta.

3. Han sido poseídos por más de dos (2) años.

Artículo 1.5.7.6. Depreciación de saneamiento de activos. Los activos sujetos al

saneamiento, que sean depreciables y que no se encuentren totalmente depreciados fiscalmente, podrán seguir depreciándose hasta agotar el remanente de la vida útil, con base en el nuevo valor de los activos.

El saneamiento no da derecho al incremento fiscal de la vida útil del activo, ni al incremento de las tasas de depreciación de los mismos, de conformidad con los artículos 137, 139 y 290 del Estatuto Tributario.

Parágrafo. Lo dispuesto en este artículo solamente es aplicable a los contribuyentes que se encuentren obligados a llevar contabilidad, de conformidad con el artículo 128 del Estatuto Tributario.

Artículo 2°. Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación y adiciona el Título 7 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.

Publíquese y cúmplase.

Dado en Bogotá, D. C., a 20 de mayo de 2019.

IVÁN DUQUE MÁRQUEZ

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Alberto Carrasquilla Barrera.