

CONCEPTOS

**CONCEPTO NÚMERO 020658 DE 2019**

(agosto 21)

Dirección de Gestión Jurídica  
100202208-0894  
Bogotá, D.C., 21 agosto de 2019  
Señores  
Contribuyentes  
A quien pueda interesar  
Bogotá,

**Referencia:** Reconsideración de los Conceptos número 001389 del 5 de junio de 2019 y 001582 del 26 de junio de 2019.

Señores Contribuyentes:

Mediante escritos radicados 100020550 del 1° de abril de 2019 y 100021683 del 4 de abril de 2019 esta Subdirección recibió unas consultas por medio de las cuales se solicitó aclarar algunas inquietudes relacionadas con el impuesto complementario de normalización tributaria introducido por la Ley 1943 de 2018.

Sin embargo, este Despacho encuentra necesario reconsiderar de oficio lo establecido en los conceptos números 001389 del 5 de junio de 2019 y 001582 del 26 de junio de 2019 y conceptuar, lo siguiente:

1. **Reconsideración de oficio del Concepto número 001389 del 5 de junio de 2019:**

1.1. **¿Se entiende que se cumple con el requisito de repatriación si los recursos objeto de normalización son invertidos en sociedades nacionales depositándolos en la cuenta de compensación de la sociedad receptora de la inversión?**

a) El artículo 1.5.1.3. del Decreto 1625 de 2016 Único en Materia Tributaria (“DUR”), adicionado por el artículo 1° del Decreto 874 de 2019, establece que:

**“Artículo 1.5.1.3. 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 de 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 de normalización tributaria. (...).”*

b) Del numeral 3 de la norma citada, es posible evidenciar que para efectos de la procedencia de la aminoración de la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria se requiere que: “los activos omitidos del exterior que hayan sido repatriados, sean invertidos con vocación de permanencia en el país, antes del 31 de diciembre de 2019”. Así mismo, este numeral establece que: “Se entiende que hay vocación de permanencia cuando estos permanecen en Colombia por un periodo de tiempo no inferior a dos (2) años, contados a partir del vencimiento del plazo para efectuar las inversiones con vocación de permanencia”.

c) En esta medida, consideramos que la norma es clara al establecer que una de las condiciones para que opere la “repatriación” es que los activos objeto de la normalización sean invertidos con “vocación de permanencia”, lo cual corresponde a que estos permanezcan en Colombia, es decir, dentro del territorio nacional, por un periodo de tiempo no inferior a dos (2) años.

d) Ahora bien, es necesario señalar que el instrumento cambiario de “*Cuentas de Compensación*” corresponde a una cuenta bancaria en una entidad extranjera, la cual puede ser propiedad de un residente, según lo establecido en los artículos 55 y 56 de la Circular Reglamentaria Externa número 8 del 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República.

- e) Según el Capítulo 8 de la Circular Reglamentaria Externa DCIN - 83 del Banco de la República, las “Cuentas de Compensación” permiten que: *“los residentes que manejen ingresos y/o egresos por concepto de operaciones sujetas al requisito de canalización por conducto del mercado cambiario o del cumplimiento de obligaciones derivadas de operaciones internas, podrán hacerlo a través de cuentas bancarias en moneda extranjera en entidades financieras del exterior; las cuales deberán ser registradas en el Banco de la República (en adelante BR) bajo el mecanismo de compensación con el Formulario número 10 “Registro, Informe de Movimientos y/o Cancelación Cuenta de Compensación”, a través del cual adicionalmente se podrán reportar los movimientos y/o cancelar el registro de las mismas”.*
- f) De lo anterior, es preciso señalar que los recursos ubicados en una “Cuenta de Compensación” de una sociedad nacional no cumple con el concepto de repatriación para efectos de lo establecido en el parágrafo 2° del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018, ya que en este caso los activos normalizados no permanecerán en Colombia sino en el exterior.
- g) En esta medida, los recursos objeto de normalización que sean invertidos en sociedades nacionales depositándolos en la cuenta de compensación de la sociedad receptora de la inversión, no cumplen con el requisito de “vocación de permanencia” (numeral 3 del artículo 1.5.1.3. del DUR) para efectos de la “repatriación”, ya que la “vocación de permanencia” establece que los activos repatriados deben permanecer en Colombia por un periodo de tiempo no inferior a dos (2) años.
- h) Es necesario precisar que el requisito de repatriación de los activos omitidos procede respecto de los mismos activos, es decir, que solo habrá lugar a la “repatriación” cuando los activos omitidos efectivamente sean repatriados y cumplan con la totalidad de las condiciones señaladas en el artículo 1.5.1.3 del DUR, es decir, permanezcan en Colombia, tal como lo señala el numeral 3 de este mismo artículo.
- i) En conclusión, según los argumentos expuestos por este Despacho en los puntos anteriores, no hay lugar a aplicar la aminoración de la base gravable del impuesto de normalización tributaria por repatriación de activos omitidos cuando los mismos sean invertidos en una sociedad nacional depositándolos en una cuenta de compensación de la sociedad receptora de la inversión.
- 1.2. **¿Se entienden repatriados los activos que se encuentren en el país, pero registrados a nombre de entidades extranjeras que van a ser objeto de normalización y cuyo único subyacente es aquel activo ubicado ya en el territorio nacional?**
- a) Según el numeral 4 del artículo 1.5.1.3 del DUR:
- “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 de normalización tributaria”.
- b) En esta medida, consideramos que la repatriación de los activos para efectos de la aminoración de la base gravable del nuevo impuesto complementario de normalización tributaria podrá ser efectuada indirectamente por la entidad del exterior que es objeto de la normalización tributaria.
- c) Sin embargo, el artículo 43 de la Ley 1943 de 2018 establece que: *“El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1° de enero del año 2019”.*
- d) De acuerdo con lo anterior, es preciso señalar que la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria será determinable a partir de la causación del impuesto, lo cual genera que la aminoración solo pueda ser aplicada sobre los activos repatriados a partir del 1° de enero de 2019.
- e) Adicionalmente, consideramos que no es posible reconocer que haya “repatriación” de los activos que estuvieran en Colombia antes del 1° de enero de 2019, ya que los mismos se encontraban en el territorio nacional. Por lo anterior, los activos omitidos poseídos directa o indirectamente en el territorio nacional antes del 1° de enero de 2019 no podrán entenderse repatriados.
- f) En esta medida, es posible considerar que no tendrán derecho a la base gravable especial o aminoración incluida en el parágrafo 2° del artículo 44 y en el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018, aquellos contribuyentes que previamente al 1° de enero de 2019 eran propietarios directos o indirectos de activos omitidos ubicados en Colombia.
- 1.3. **Las aminoraciones en la base gravable a que hace referencia el artículo 44 parágrafo 2° y artículo 45 de la Ley 1943 de 2018 ¿Son independientes entre sí?**
- a) Consideramos que las aminoraciones de la base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria establecidas en el parágrafo 2° del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018 no son independientes, es decir, que en ambos casos se hace referencia a una sola aminoración del 50%, siempre y cuando se cumpla con el requisito de repatriación y sus condiciones establecidas en el artículo 1.5.1.3 del DUR.
- b) Lo anterior, teniendo en cuenta que:
- Tanto el parágrafo 2° del artículo 44 como el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018 establecen que la base gravable se disminuirá en un 50% sin hacer referencia a que dichas aminoraciones aplicarán de forma simultánea.
  - Ambas normas establecen para su aplicabilidad el requisito de repatriación y el cumplimiento de las condiciones establecidas en el artículo 1.5.1.3 del DUR.
  - No hay posibilidad de que sea aplicable lo establecido en el parágrafo 2° del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 sin que necesariamente aplique lo establecido en el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018, o viceversa.
- 1.4. **De ser independientes las disposiciones sobre la base gravable mencionadas en los artículos 44 parágrafo 2° y 45 de la Ley 1943 de 2018, bajo el supuesto de cumplir con ambas ¿El contribuyente podría disminuir la base gravable al 25%?**
- a) Según lo analizado en el punto 1.3. de este documento, consideramos que las aminoraciones de la base gravable del nuevo impuesto complementario de normalización tributaria establecidas en el parágrafo 2 del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018 no son independientes.
- b) Por lo anterior, el contribuyente no podría disminuir la base gravable al 25% sino únicamente al 50%, siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos en el parágrafo 2 del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018, y el Decreto 874 de 2019.
- 1.5. Según lo expuesto en los puntos 1.1., 1.2., 1.3 y 1.4 del presente documento este despacho reconsidera la posición adoptada en el Concepto número 001389 del 5 de junio de 2019.
2. **Reconsideración de oficio del Concepto número 001582 del 26 de junio de 2019:**
- 2.1. **¿Si los recursos poseídos en el exterior son aportados a un vehículo de inversión en Colombia como pueden ser patrimonios autónomos o sociedades: ¿Se entenderán repatriados dichos recursos para efectos de la base gravable especial de que trata el parágrafo 2° del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018?**
- a) Los recursos poseídos en el exterior que sean aportados a un vehículo de inversión en Colombia como pueden ser patrimonios autónomos o sociedades podrán ser objeto de la aminoración de la base gravable del nuevo impuesto complementario de normalización tributaria que incluye el parágrafo 2° del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018, siempre y cuando cumplan con la totalidad de las condiciones establecidas en el artículo 1.5.1.3 del DUR.
- b) Lo anterior, teniendo en cuenta que, en el caso particular de la repatriación, es necesario cumplir con las condiciones establecidas en el artículo 1.5.1.3 del DUR, donde se establece la “vocación de permanencia”, la cual implica que los activos normalizados permanezcan en Colombia por un periodo de tiempo no inferior a dos (2) años, contados a partir del vencimiento del plazo para efectuar las inversiones con vocación de permanencia.
- c) Por lo anterior, es necesario precisar que habrá lugar a la “repatriación” con vocación de permanencia, según el numeral 3 del artículo 1.5.1.3 del DUR, cuando los activos omitidos normalizados permanezcan en Colombia por el término mencionado en el párrafo anterior.
- d) En relación con lo anterior, es necesario precisar que la repatriación de los activos omitidos procede respecto de los mismos activos, es decir, que solo habrá lugar a la “repatriación” con vocación de permanencia, cuando los activos omitidos efectivamente sean repatriados con vocación de permanencia en Colombia, tal como lo establece el numeral 3 del artículo 1.5.1.3 del DUR, y cumplan con las demás condiciones señaladas en dicho artículo.
- e) En esta medida, los bienes inmuebles ubicados en el exterior, al igual que los derechos que representan la titularidad sobre activos ubicados en el exterior, tales como acciones de sociedades extranjeras, no son repatriables al territorio colombiano, ya que por su naturaleza no pueden ingresar al territorio colombiano y permanecer en el mismo, tal como lo señala el numeral 3 artículo 1.5.1.3 del DUR.
- 2.2. **¿Cumplen con el requisito de ser repatriados los recursos que se destinen a inversiones realizadas en bolsas de valores internacionales correspondientes a acciones de compañías colombianas?**
- a) Es necesario recordar que las acciones de las compañías colombianas, adquiridas a través de una Bolsa de Valores Internacional, deberán cumplir con la totalidad de las condiciones establecidas en el artículo 1.5.1.3 del DUR para efectos de la procedencia de la aminoración de la base gravable del nuevo impuesto complementario de normalización tributaria incluida en el parágrafo 2° del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018.
- b) Para efectos del caso de análisis, solo se cumple con el concepto de repatriación cuando los activos omitidos sean destinados a la adquisición de acciones de compañías domiciliadas en Colombia y los mismos tengan vocación de permanencia en Colombia, es decir, los mismos ingresen y permanezcan en el territorio colombiano por un periodo de 2 años, tal como lo señala el numeral 3 del artículo 1.5.1.3 del DUR. Lo anterior, sin perjuicio de que las acciones sean o no transadas en una Bolsa de Valores internacional.

**2.3. ¿Tendrán derecho a la base gravable especial del párrafo 2º del artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 aquellos contribuyentes que hubiesen repatriado sus activos del exterior antes de la entrada en vigencia de la ley?**

- a) Según el artículo 43 de la Ley 1943 de 2018, *“El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1º de enero del año 2019”*.
  - b) En esta medida, es posible considerar que no tendrán derecho a la base gravable especial o aminoración incluida en el párrafo 2º del artículo 44 y el artículo 45 de la Ley 1943 de 2018, aquellos contribuyentes que hubiesen repatriado sus activos del exterior antes del 1º de enero de 2019.
  - c) Consideramos necesario resaltar que la aminoración de la base gravable solo aplicará respecto de los activos que sean repatriados a Colombia antes del 31 de diciembre de 2019, según lo establecido en el artículo 1.5.1.3 del DUR.
- 2.4. Según lo expuesto en los puntos 2.1., 2.2., y 2.3., del presente documento este despacho reconsidera la posición adoptada en el Concepto número 001582 del 26 de junio de 2019.

En los anteriores términos se reconsideran de oficio los Conceptos número 001389 del 5 de junio de 2019 y 001582 del 26 de junio de 2019, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo íconos “Normatividad” - “Técnica” y seleccionando los vínculos “Doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

La Directora de Gestión Jurídica,

*Liliana Andrea Forero Gómez.*

Dirección de Gestión Jurídica.

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá, D. C.

(C. F.)