

Hecho generador. Impuesto al patrimonio. Base gravable. Impuesto complementario de normalización tributaria.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Oficio N° 0570

15-04-2021

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-0570

Bogotá, D.C.

Tema

Impuesto al patrimonio

Descriptor

Hecho generador

Base gravable

Impuesto complementario de normalización tributaria

Fuentes formales

Artículos 294-2 y 295-2 del Estatuto Tributario

Artículos 1.6.1.13.2.50, 1.6.1.13.2.53 y 1.6.1.13.2.54 del Decreto 1625 de 2016.

Artículo 42 de la Ley 1943 de 2018

Artículo 60 de la Ley 2010 de 2019

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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 los radicados de la referencia, los peticionarios consultan lo siguiente:

"En el evento en que como consecuencia de normalizar activos omitidos o pasivos inexistentes del año 2020, el Contribuyente queda obligado a presentar la declaración del Impuesto al patrimonio después de vencida la primera cuota, ¿Este Contribuyente debe pagar intereses de mora por el supuesto pago extemporáneo de dicha primera cuota?"

(Subrayado fuera del texto original)

"Al haber sido el vencimiento de la presentación de la declaración del impuesto de normalización tributaria posterior al vencimiento de la primera cuota del impuesto al patrimonio del año 2019 ¿cuándo debía incluirse el activo omitido y normalizado el 25 de septiembre de 2019? ¿en la primera cuota o en la segunda cuota del impuesto al patrimonio?"

¿Qué ocurría con aquellos contribuyentes que solo superaron el tope de COP\$ 5.000 millones luego de normalizar activos omitidos el 25 de septiembre de 2019 y no habían pagado la primera cuota del impuesto al patrimonio? ¿podían incluirlos en la segunda cuota?" (Subrayado fuera del texto original).

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

Sea lo primero señalar que, de acuerdo con el artículo 294-2 del Estatuto Tributario – modificado por los artículos 36 de la Ley 1943 de 2018 (declarada inexecutable por la Corte Constitucional en Sentencia C-481/19) y 44 de la Ley 2010 de 2019 – el impuesto al patrimonio se generaba, en un caso, por la posesión del mismo al 1° de enero de 2019, cuyo valor fuera igual o superior a \$5.000 millones de pesos, y, en el otro, por la posesión de un patrimonio en la misma cuantía al 1° de enero de 2020.

Asimismo, de su base gravable, atendiendo a lo previsto en el artículo 295-2 del Estatuto Tributario – modificado por los artículos 37 de la Ley

1943 de 2018 y 45 de la Ley 2010 de 2019 – se permitía y permite excluir, entre otras cosas:

i) El 50% del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que hubieran sido declarados en el período gravable 2019 y que hubieran sido repatriados a Colombia e invertidos con vocación de permanencia en el país, de conformidad con la mencionada Ley 1943, en el caso del impuesto al patrimonio del año gravable 2019.

ii) Adicional a lo anterior, el 50% del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que hayan sido declarados en el período gravable 2020 y que hayan sido repatriados a Colombia e invertidos con vocación de permanencia en el país, de conformidad con la mencionada Ley 2010, en el caso del impuesto al patrimonio de los años gravables 2020 y 2021.

Lo antepuesto apunta por lo tanto a que, dentro del hecho generador y la base gravable del impuesto al patrimonio de que trataban las leyes 1943 y 2010, se encontraba y encuentran los activos omitidos y/o pasivos inexistentes que podían ser objeto del impuesto complementario de normalización tributaria, así como del saneamiento de activos.

Ahora bien, el artículo 1.6.1.13.2.50 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 6 del Decreto 608 de 2019, disponía los plazos para la presentación de la declaración del impuesto al patrimonio y el pago de sus dos (2) cuotas en el año 2019, así:

i) Pago de la 1º cuota: Entre el 9 de mayo de 2019 y el 22 de mayo del mismo año, dependiendo del último dígito del NIT del contribuyente.

ii) Declaración y pago de la 2º cuota: Entre el 26 de septiembre de 2019 y el 9 de octubre del mismo año, dependiendo del último dígito del NIT del contribuyente.

A su vez, el artículo 1.6.1.13.2.53 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 10 del Decreto 401 de 2020, establecía los plazos para la

presentación de la declaración del impuesto al patrimonio y el pago de sus dos (2) cuotas en el año 2020, así:

iii) Pago de la 1° cuota: Entre el 12 de mayo de 2020 y el 26 de mayo del mismo año, dependiendo del último dígito del NIT del contribuyente.

iv) Declaración y pago de la 2° cuota: Entre el 28 de septiembre de 2020 y el 9 de octubre del mismo año, dependiendo del último dígito del NIT del contribuyente.

Por su parte, el plazo para declarar y pagar el impuesto complementario de normalización tributaria a cargo de los contribuyentes del impuesto sobre la renta que tuvieran activos omitidos y/o pasivos inexistentes al 1° de enero de 2019 o de 2020 y/o se acogieran al saneamiento establecido en los artículos 48 de la Ley 1943 de 2018 o 59 de la Ley 2010 de 2019 se dio hasta el 25 de septiembre de los años 2019 y 2020, respectivamente; independientemente del último dígito del NIT del contribuyente.

Lo anterior, acorde con los artículos 42 de la Ley 1943 de 2018, 60 de la Ley 2010 de 2019 y 1.6.1.13.2.51 (adicionado por el artículo 6 del referido Decreto 608) y 1.6.1.13.2.54 (adicionado por el artículo 11 del referido Decreto 401) del Decreto 1625 de 2016.

Por esta razón, en el párrafo 1° del artículo 1.6.1.13.2.50 *ibídem* se indicó:

"El valor de la primera cuota será el cincuenta por ciento (50%) de la tarifa del impuesto al patrimonio calculado sobre el patrimonio líquido poseído al 1° de enero de 2019 sin tener en cuenta la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a la misma fecha y el pago se realizará mediante el diligenciamiento del recibo oficial de pago.

Al patrimonio líquido determinado conforme con lo señalado en el inciso anterior se le aplicará lo establecido en el numeral 1 y en los párrafos 1 y 3 del artículo 295-2 del Estatuto Tributario." (Subrayado fuera del texto original).

Asimismo, en el parágrafo 1° del artículo 1.6.1.13.2.53 *ibídem* se señaló:

"El valor de la primera cuota será el cincuenta por ciento (50%) de la tarifa del impuesto al patrimonio calculado sobre el patrimonio líquido poseído al primero (1) de enero de 2020 sin tener en cuenta la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a la misma fecha y el pago se realizará mediante el diligenciamiento del recibo oficial de pago.

Al patrimonio líquido determinado conforme con lo señalado en el inciso anterior se le aplicará lo establecido en los numerales 1 y 2 y en los parágrafos 1 y 3 del artículo 295-2 del Estatuto Tributario." (Subrayado fuera del texto original).

Así las cosas, si al 1° de enero del 2019 o al 1° de enero del 2020 el patrimonio líquido poseído por el contribuyente, substrayendo los activos omitidos y/o pasivos inexistentes, era inferior a cinco mil (\$5.000) millones de pesos, no había lugar al pago de la 1° cuota del impuesto al patrimonio en los años gravables 2019 o 2020 respectivamente, lo cual descarta de plano la causación de intereses de mora.

Lo antepuesto, desde luego, no era extensible para efectos del pago de la 2° cuota del impuesto al patrimonio a la que se estuviese obligado durante los referidos años gravables, para cuya liquidación ya se debían considerar los activos omitidos y/o pasivos inexistentes normalizados, además de pagar la totalidad del impuesto al patrimonio declarado incluyendo el patrimonio declarado (por cuanto el contribuyente en comento no estaba obligado al pago de la 1° cuota como se explicó líneas atrás).

Lo anterior significa que en la segunda cuota se debía liquidar y pagar la totalidad del impuesto al patrimonio a cargo, teniendo en cuenta (i) el patrimonio declarado antes a la normalización y (ii) los activos omitidos y/o pasivos inexistentes objeto de normalización, así como aquellos objeto del saneamiento de activos.

En efecto, el párrafo 2º de los artículos 1.6.1.13.2.50 y 1.6.1.13.2.53 *ibídem* indicaba que "El pago de la segunda cuota corresponderá al valor del impuesto al patrimonio declarado, restándole lo pagado en la primera cuota" (subrayado fuera del texto original).

Por último, se debe advertir que el artículo 1.6.1.13.2.53 *ibídem*, adicionado por el artículo 1º del Decreto 1680 del 17 de diciembre de 2020, establece en su párrafo 1º que el valor de la 1º cuota del impuesto al patrimonio del año 2021 "*será el cincuenta por ciento (50%) del impuesto al patrimonio determinado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 292-2, 295-2 y 296-2 del Estatuto Tributario*" sin que le resulte posible al contribuyente restar los activos omitidos o pasivos inexistentes.

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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN