

El emprendimiento
es de todos

Minhacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-001761

Bogotá, D.C.

16 JUL. 2019



Ref: Radicado 100038206 del 11/06/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Aprovechamiento económico
Fuentes formales	Artículo 44 de la Ley 1943 de 2018 Artículo 263 del Estatuto Tributario Decreto 874 de 2019

Estimada señora Helman:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100038206 del 11 de junio de 2019 esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver las siguientes inquietudes relacionadas con el obligado a declarar los activos ubicados en un Trust irrevocable del exterior:

"¿En el caso de un Trust irrevocable del exterior de Colombia, que fue constituido hace 20

años por un residente colombiano (Fundador) que falleció hace 18 años, y cuyos beneficiarios no tienen control de los activos y las distribuciones se encuentran condicionadas, quién debe declarar los activos del Trust?

¿Si en el caso anterior el Fundador a su fallecimiento no tenía algún activo alguno y por ende no se efectuó el trámite sucesoral, cuál sería la respuesta a la pregunta anterior?

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

1. Según lo establecido en artículo 1.5.7.1. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 874 del 20 de mayo de 2019, "Por el cual se reglamentan los artículos 42 a 49 del Capítulo 11 del Título 111 de la Ley 1943 de 2018 y se adiciona el Título 7 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria", se establece que:

"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.”

2. Antes de analizar las preguntas consultadas, es necesario resaltar que el inciso primero de la norma citada establece que “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”. Por lo anterior, se entenderá que lo establecido en dicha norma será aplicable para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios de quienes tengan la obligación de incluir los activos omitidos.
3. Respecto a la primera pregunta, es preciso señalar que la norma citada establece que deberán declarar los activos ubicados en el Trust irrevocable y condicionado del exterior quienes efectivamente tengan el aprovechamiento económico, potencial o real sobre dichos activos.
4. Ahora bien, la norma citada, establece tres (3) supuestos en los cuales establece el responsable a declarar los activos del Trust irrevocable y condicionado del exterior, los cuales son:
 - 4.1. 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.
 - 4.2. 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.
 - 4.3. Los beneficiarios cuando no estén condicionados o tengan control o disposición de los activos.
5. Considerando las particularidades del Trust sobre el cual se consulta, es decir irrevocable y condicionado, es posible concluir que el obligado a declarar será la sucesión ilíquida, es decir el supuesto del punto 4.2. Lo anterior, entendiendo que:
 - 5.1. No procederá lo establecido en el punto 4.1., ya que el fundador, constituye u originario falleció hace 18 años y los beneficiarios están condicionados y no tienen el control o disposición de los activos.
 - 5.2. No procederá lo establecido en el punto 4.3., ya que los beneficiarios no tienen el control o disposición de los activos, al igual que el provecho económico en los términos del artículo 263 del Estatuto Tributario (en adelante “E.T.”) y el Decreto 874 de 2019.
 - 5.3. Sin embargo, es preciso señalar que en caso que los beneficiarios hayan recibido cualquier tipo de beneficio o si han realizado actos que permitan establecer que han ejercido actos de control o disposición sobre los activos, automáticamente estos pasaran a ser los obligados a declarar, tal y como lo señala el artículo 263 del E.T. y el

Decreto 874 de 2019. Así mismo, deberán declarar los beneficiarios en el momento del cumplimiento de la condición.

6. En relación con la segunda pregunta, es posible concluir que en caso que el causante, es decir el fundador, constituye u originario, al momento de su muerte no tuviera la propiedad ni el control o disposición de los activos, estos no deberán ser declarados por la sucesión ilíquida.
7. Sin embargo, es necesario resaltar que en caso que en el momento en que los beneficiarios reciban los activos o tengan control o disposición sobre los mismos, estos deberán declararlos tal y como lo señala el Decreto 874 de 2019, al igual que en el momento que se cumpla la condición.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, 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,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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

Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Pablo Robledo