CONCEPTO 33228 DEL 12 DE DICIEMBRE DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
NELSON EDUARDO BOLAÑO SANCHEZ
CRA 72 # 53-61 interior 1 Apto 502
nelsonedo@hotmail.com
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100061074 del 19/09/2017

Tema	Retención en la fuente
Descriptor	PROCEDIMIENTO DE RETENCION EN LA FUENTE
Fuentes formales	Artículo 102 del Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la entidad. Consulta usted, lo siguiente:

1. Un patrimonio autónomo que no tiene la calidad de contribuyente de renta es sujeto de retención en la fuente frente a los pagos que se realicen a un fideicomiso no sujeto a condición u otra circunstancia que impida conocer a los fideicomitentes?
2. En la venta de un inmueble a una persona jurídica de propiedad de un fideicomiso no contribuyente procede la retención en la fuente, o acaso,
3. De conformidad con lo establecido en el párrafo 10 del artículo 102 del E.T. el agente retenedor es la fiduciaria como administradora al momento del pago o abono en cuenta al fideicomitente o al beneficiario, al constituirse un ingreso que debe incluir en su declaración personal, en virtud del principio de transparencia.
4. Si indebidamente el comprador practicó la retención en la fuente, que procedimiento debe seguirse para solucionar el problema? Estaría la fiduciaria omitiendo un deber, si entonces, ya no le practica la retención al fideicomitente?

Para responder las preguntas, primero se transcribirá los artículos 369, 102 y 27 del Estatuto Tributario.

"Artículo 369. Cuándo no se efectúa la retención. (MODIFICADO POR LA LEY 1819 DE 2016 ART 154). No están sujetos a retención en la fuente:

1. Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a:
 - a) Los no contribuyentes no declarantes, a que se refiere el artículo **22**;
 - b) Las entidades no contribuyentes declarantes, a que hace referencia el artículo **23**.
2. Los pagos o abonos en cuenta que por disposiciones especiales sean exentos en cabeza del beneficiario.
3. Los pagos o abonos en cuenta respecto de los cuales deba hacerse retención en la fuente, en virtud de disposiciones especiales, por otros conceptos.

PARÁGRAFO. Las transacciones realizadas a través de la Bolsa de Energía en ningún caso están sometidas a retención en la fuente."

"ARTICULO 102, CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL. Para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se observarán las siguientes reglas:

1. <Numeral modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada periodo gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo.

Para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. De todas maneras, al final de cada ejercicio gravable deberá efectuarse una liquidación de los resultados obtenidos en el respectivo periodo por el fideicomiso y por cada beneficiario, siguiendo las normas que señala el Capítulo I del Título I de este Libro para los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación.

2. **(NUMERAL ADICIONADO POR ART 59 DE LA LEY 1819 DE 2016) El principio de transparencia en los contratos de fiducia mercantil opera de la siguiente manera:**

En los contratos de fiducia mercantil los beneficiarios, deberán incluir en sus declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio

autónomo, en el mismo año o periodo gravable en que se devenguen a favor o en contra del patrimonio autónomo con las mismas condiciones tributarias, tales como fuente, naturaleza, deducibilidad y concepto, que tendrían si las actividades que las originaron fueren desarrolladas directamente por el beneficiario.

Cuando los beneficiarios o fideicomitentes sean personas naturales no obligadas a llevar contabilidad se observará la regla de realización prevista en el artículo 21 del Estatuto Tributario.

3. Cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio, éstas serán gravadas en cabeza del patrimonio autónomo a la tarifa de las sociedades colombianas. En este caso, el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. En los fideicomisos de garantía se entenderá que el beneficiario es siempre el constituyente.
4. Se causará el impuesto sobre la renta o ganancia ocasional en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta o la ganancia ocasional, así como las relativas a las donaciones y las previstas en los artículos 90 y 90-1 de este Estatuto.
5. <Numeral modificado por el artículo 82 de la Ley 488 de 1998.

<Inciso modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administren. Para tal fin, se le asignará a las sociedades fiduciarias, aparte del NIT propio, un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administren. El Gobierno Nacional determinará adicionalmente en qué casos los patrimonios autónomos administrados deberán contar con un NIT individual, que se les asignará en consecuencia.

<Inciso modificado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por los patrimonios autónomos que administren y que no cuenten con un NIT individual. En estos casos la sociedad fiduciaria tendrá una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para cuando esta lo solicite. Cuando se decida que uno o varios patrimonios autónomos tengan un NIT independiente del global, la sociedad fiduciaria

deberá presentar una declaración independiente por cada patrimonio autónomo con NIT independiente y suministrar la información que sobre los mismos le sea solicitada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los fiduciarios son responsables, por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos así como de la sanción por corrección, por inexactitud, por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones.

Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos de ventas, timbre y de la retención en la fuente, que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y actualización por inflación, cuando sean procedentes.

Cuando los recursos del fideicomiso sean insuficientes, los beneficiados responderán solidariamente por tales impuestos retenciones y sanciones.

- 6. Las utilidades acumuladas en los fideicomisos, que no hayan sido distribuidas ni abonadas en las cuentas de los correspondientes beneficiarios, deberán ser determinadas por el sistema de causación e incluidas en sus declaraciones de renta. Cuando se den las situaciones contempladas en el numeral 3. de este artículo se procederá de acuerdo con lo allí previsto.*
- 7. <sic> <Numeral adicionado por el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012. Cuando la ley consagre un beneficio tributario por inversiones, donaciones, adquisiciones, compras, ventas o cualquier otro concepto, la operación que da lugar al beneficio podrá realizarse directamente o a través de un patrimonio autónomo, o de un fondo de inversión de capital, caso en el cual el beneficiario, fideicomitente o adherente tendrá derecho a disfrutar del beneficio correspondiente.*

PARAGRAFO. *Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 23-1 de este Estatuto, el fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos, de acuerdo con las disposiciones vigentes.*

PARÁGRAFO 2o. *<Parágrafo adicionado por el artículo 82 de la Ley 488 de 1998. Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en este artículo, en la acción de cobro, la administración tributaria podrá perseguir los bienes del fideicomiso.*

PARÁGRAFO 3o. (PARÁGRAFO ADICIONADO POR ART 59 DE LA LEY

1819 DE 2016). Para efectos de lo dispuesto en este artículo, el fiduciario deberá proporcionar a los fideicomitentes y/o beneficiarios la información financiera relacionada con el patrimonio autónomo. La certificación deberá estar firmada por el representante legal o quien haga sus veces, y la información financiera, que harán parte integral de dichos certificados, por el contador público y/o revisor fiscal, según corresponda, de acuerdo con los mecanismos establecidos en las disposiciones vigentes que rigen en materia de firmas.”

Artículo 27. Realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad. (ART. MODIFICADO POR ART 27 DE LA LEY 1819 DE 2016). Para los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no realizadas, solo se gravan en el año o periodo gravable en que se realicen.

Se exceptúan de la norma anterior:

1. Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. En el caso del numeral 2 del artículo 30 de este Estatuto, se entenderá que dichos dividendos o participaciones en utilidades se realizan al momento de la transferencia de las utilidades, y
2. Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente.”

Respuesta a la primera pregunta:

Los ingresos percibidos por un patrimonio autónomo están sujetos a retención en la fuente, pues de no encontrarse dentro de las rentas exentas, de conformidad con el artículo 369 del Estatuto Tributario, no está previsto como uno de los eventos en los cuales no se efectúa retención en la fuente.

En segundo lugar, de la normatividad anterior se deduce que se debe diferenciar si el patrimonio autónomo posee Nit propio o no, en el primer evento la retención la debe practicar el agente retenedor al patrimonio autónomo o de lo contrario lo efectuará a la fiduciaria. La causación en el caso de enajenación de inmuebles corresponde al momento de la fecha de la escritura pública, de acuerdo con las reglas de causación del ingreso previstas en el numeral 2o. del artículo 27 del Estatuto Tributario.

Situación que se debe reflejar en los ingresos de los fiduciarios y fideicomitente y en la participación del derecho a hacer uso de la retención respectiva conforme el contrato de fiducia, en el mismo momento de la fecha de la escritura pública pues aplica el numeral 2o. del artículo 27 del Estatuto Tributario, independientemente que los mismos sean personas naturales obligadas o no a llevar contabilidad, pues prima la causación especial de la enajenación del inmueble, a cualquier concepto de devengo, por lo cual no aplica el principio de transparencia para este evento. El cual se reportará de conformidad con lo señalado en el parágrafo 3o. del artículo 102 del Estatuto Tributario.

Por último, dependiendo de las anteriores circunstancias si la retención se efectuó indebidamente existe el mecanismo para solicitar la devolución por retención indebida al agente retenedor de conformidad con el artículo 1.2.4.16 del DUR Decreto 1625 de 2016, y una vez efectuada la devolución practicar la retención correspondiente por quien tiene la calidad de agente retenedor a quien se efectuó el pago, quien en realidad ostenta la calidad de sujeto pasivo de la retención.

Finalmente, le informamos que puede consultar la base de conceptos expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en su página de INTERNET, www.dian.gov.co, ingresando por el icono de "Normatividad" - "técnica", dando clic en el link "Doctrina" Oficina Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina