**OFICIO Nº 021728**

**24-07-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000913

Ref: Radicado 100018576 del 26/06/2015

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores Fiducia Civil

Fuentes formales Código civil artículos 794 a 822; Estatuto Tributario artículo 555-2; Decreto 2460 de 2013; Concepto 009255 del 14 de febrero de 2002

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver 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.

A través del radicado de la referencia se consulta para el caso de la constitución de una fiducia civil, si al fiduciario ”se le debe otorgar un NIT para que cumpla las obligaciones a fin de poder presentar la declaración de renta" (según manifiesta el peticionario).

El peticionario basa su consulta en la conclusión expuesta en el concepto 009255 del 14 de febrero de 2002, donde se indica que es el fiduciario el que debe declarar los bienes objeto del fideicomiso.

Sobre el particular se considera:

El concepto 009255 del 14 de febrero de 2002, al resolver el problema jurídico sobre quién debe cumplir las obligaciones relativas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto de los bienes objeto de un fideicomiso civil así como de los ingresos que de aquel deriven, concluyó que los bienes y rentas deben ser denunciados en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del fiduciario.

A esta conclusión llega la referida doctrina luego de una interpretación de los artículos 793 al 822 y 1223 del Código Civil, de donde se establece que al ser característica fundamental de la propiedad fiduciaria el estar sujeta a una condición (que una vez se cumpla obliga al fiduciario a entregar la cosa al fideicomisario) mientras no se verifique esta, el fiduciario es propietario de los bienes que integran el fideicomiso y los frutos que producen tales bienes constituyen un ingreso para éste, salvo que excepcionalmente se disponga que son el fideicomisario.

Esta conclusión es plenamente compartida por este Despacho, razón por la cual si la obligación de declarar los bienes y los ingresos que del fideicomiso civil se deriven se encuentra en cabeza del fiduciario, deberá incluirlos en su declaración de renta, siendo necesaria la inscripción en el Registro Único Tributario (RUT).

Es preciso recordar que el 555-2 del Estatuto Tributario, reglamentado mediante Decreto 2460 de 2013, modificado por el Decreto 2620 de 2014, el Registro Único Tributario (RUT) constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a las personas, entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Acorde con el artículo 5º de este decreto están obligados a inscribirse, entre otros, las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, y demás Impuestos administrados por la DIAN.

Lo anterior no implica que ”se le debe otorgar un NIT para que cumpla las obligaciones a fin de poder presentar la declaración de renta”, pues si el fiduciario ostenta la calidad de contribuyente declarante del impuesto sobre la renta y ya se encuentra inscrito en el RUT, debe incluir en su declaración los bienes y los ingresos que del fideicomiso civil se deriven, sin que haya lugar a una segunda inscripción en este registro.

Esta conclusión se basa en el hecho que el NIT corresponde a uno de los elementos de identificación del RUT y este número, por regla general, no se obtiene de forma individual, más aún cuando este caso no corresponde a lo señalado en el artículo 102 numeral 5 inciso segundo del Estatuto Tributario, esto es, aquel evento en que se obtiene un NIT independiente para un patrimonio autónomo al NIT global en aquellos contratos de fiducia mercantil.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Publicado en D.O. 49.622 del 1 de septiembre de 2015.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**ADICIÓN DEL CONFERENCISTA:**

**NORMAS DEL CÓDIGO CIVIL QUE RIGEN LA FIDUCIA:**

**VER CONTENIDO DEL ARTÍCULO 807 QUE ESTABLECE QUE CUANDO NO SE DESIGNE EXPRESAMENTE EL FIDUCIARIO, GOZARÀ DE LA PROPIEDAD EL CONSTITUYENTE SI VIVIERE O SUS HEREDEROS.**

**TITULO VIII.**

**DE LAS LIMITACIONES DEL DOMINIO Y PRIMERAMENTE DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA**

**ARTICULO 793. MODOS DE LIMITACION**. El dominio puede ser limitado de varios modos:

1o.) Por haber de pasar a otra persona en virtud de una condición.

2o.) Por el gravamen de un usufructo, uso o habitación a que una persona tenga derecho en las cosas que pertenecen a otra.

3o.) Por las servidumbres.

**ARTICULO 794. PROPIEDAD FIDUCIARIA**. Se llama propiedad fiduciaria la que está sujeta al gravamen de pasar a otra persona por el hecho de verificarse una condición.

La constitución de la propiedad fiduciaria se llama fideicomiso. Este nombre se da también a la cosa constituida en propiedad fiduciaria. La traslación de la propiedad a la persona en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso, se llama restitución.

**ARTICULO 795. OBJETO DEL FIDEICOMISO.** No puede constituirse fideicomiso sino sobre la totalidad de una herencia o sobre una cuota determinada de ella, o sobre uno o más cuerpos ciertos.

**ARTICULO 796. CONSTITUCION DEL FIDEICOMISO**. Los fideicomisos no pueden constituirse sino por acto entre vivos otorgado en instrumento público, o por acto testamentario.

La constitución de todo fideicomiso que comprenda o afecte un inmueble, deberá inscribirse en el competente registro.

**ARTICULO 797. FIDEICOMISO Y USUFRUCTO.** Una misma propiedad puede constituirse a la vez en usufructo a favor de una persona, y en fideicomiso en favor de otra.

**ARTICULO 798. FIDEICOMISARIO FUTURO.** El fideicomisario puede ser persona que al tiempo de deferirse la propiedad fiduciaria no existe, pero se espera que exista.

**ARTICULO 799. CONDICIONES DEL FIDEICOMISO.** El fideicomiso supone siempre la condición expresa o tácita de existir el fideicomisario o su sustituto, a la época de la restitución.

A esta condición de existencia, pueden agregarse otras copulativa o disyuntivamente.

**ARTICULO 800. TERMINO DE LAS CONDICIONES**. Toda condición de que penda la restitución de un fideicomiso, y que tarde más de treinta años en cumplirse, se tendrá por fallida, a menos que la muerte del fiduciario sea el evento de que penda la restitución.

Estos treinta años se contarán desde la delación de la propiedad fiduciaria.

**ARTICULO 801. DISPOSICIONES A DIA**. Las disposiciones a día que no equivalgan a condición, según las reglas del título de las asignaciones testamentarias, capítulo 3o, no constituyen fideicomiso.

**ARTICULO 802. NOMBRAMIENTO DE VARIOS FIDUCIARIOS Y FIDEICOMISARIOS.** El que constituye un fideicomiso, puede nombrar no sólo uno sino dos o más fiduciarios, y dos o más fideicomisarios.

**ARTICULO 803. FIDEICOMISARIOS SUSTITUTOS.** El constituyente puede dar al fideicomisario los sustitutos que quiera para el caso que deje de existir antes de la restitución, por fallecimiento u otra causa.

Estas sustituciones pueden ser de diferentes grados, sustituyéndose una persona al fideicomisario nombrado en primer lugar, otra al primer sustituto, otra al segundo, etc.

**ARTICULO 804. RECONOCIMIENTO DE SUSTITUTOS**. No se reconocerán otros sustitutos que los designados expresamente en el respectivo acto entre vivos o testamento.

**ARTICULO 805. FIDEICOMISOS SUCESIVOS**. Se prohíbe constituir dos o más fideicomisos sucesivos, de manera que restituido el fideicomiso a una persona, lo adquiera ésta con el gravamen de restituirlo eventualmente a otra.

Si de hecho se constituyeren, adquirido el fideicomiso por uno de los fideicomisarios nombrados, se extinguirá para siempre la expectativa de los otros.

**ARTICULO 806. FIDEICOMISOS DE PRIMER GRADO.** Si se nombran uno o más fideicomisarios de primer grado, y cuya existencia haya de aguardarse en conformidad al artículo 798, se restituirá la totalidad del fideicomiso, en el debido tiempo, a los fideicomisarios que existan, y los otros entrarán al goce de él a medida que su cumpla, respecto de cada uno, la condición impuesta. Pero expirado el plazo prefijado en el artículo 800, no se dará lugar a ningún otro fideicomisario.

**ARTICULO 807. AUSENCIA DE FIDUCIARIO.** Cuando en la constitución del fideicomiso no se designe expresamente el fiduciario, o cuando falte por cualquiera causa el fiduciario designado, estando todavía pendiente la condición, gozará fiduciariamente de la propiedad el mismo constituyente, si viviere, o sus herederos.

**ARTICULO 808. TENEDOR FIDUCIARIO** Si se dispusiere que mientras pende la condición se reserven los frutos para la persona que en virtud de cumplirse o de faltar la condición, adquiera la propiedad absoluta, el que haya de administrar los bienes será un tenedor fiduciario, que solo tendrá las facultades de los curadores de bienes**.**

**ARTICULO 809. DERECHO DE ACRECER**. Siendo dos o más los propietarios fiduciarios, habrá entre ellos derecho de acrecer, según lo dispuesto para el usufructo en el artículo 839

**ARTICULO 810. ENAJENACION Y TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA.** La propiedad fiduciaria puede enajenarse entre vivos, y transmitirse por causa de muerte, pero en uno y otro caso con el cargo de mantenerla indivisa, y sujeta al gravamen de restitución, bajo las mismas condiciones que antes.

No será, sin embargo, transmisible por testamento o abintestato, cuando el día fijado para la restitución es el de la muerte del fiduciario; y en este caso, si el fiduciario la enajena en vida, será siempre su muerte la que determine el día de la restitución.

**ARTICULO 811. ADMINISTRACION DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA**. Cuando el constituyente haya dado la propiedad fiduciaria a dos o más personas, según el artículo 802, o cuando los derechos de fiduciario se transfieran a dos o más personas, según el artículo precedente, podrá el juez, a petición de cualquiera de ellas, confiar la administración a aquella que diere mejores seguridades de conservación.

**ARTICULO 812. PROPIEDAD Y FIDUCIA SOBRE BIENES INDIVISOS**. Si una persona reuniere en sí el carácter de fiduciario de una cuota y dueño absoluto de otra, ejercerá sobre ambas los derechos de fiduciario, mientras la propiedad permanezca indivisa; pero podrá pedir la división.

Intervendrán en ella las personas designadas en el artículo 820.

**ARTICULO 813. DERECHOS Y CARGAS DEL PROPIETARIO FIDUCIARIO**. El propietario fiduciario tiene sobre las especies que puede ser obligado a restituir, los derechos y cargas del usufructuario, con las modificaciones que en los siguientes artículos se expresan.

**ARTICULO 814. CAUCIONES DE CONSERVACION Y RESTITUCION.** No es obligado a prestar caución de conservación y restitución, sino en virtud de sentencia de juez, que así lo ordene como providencia conservatoria, impetrada de conformidad al artículo 820.

**ARTICULO 815. OBLIGACION A EXPENSAS.** Es obligado a todas las expensas extraordinarias, para la conservación de la cosa, incluso el pago de las deudas y de las hipotecas a que estuviere afecta; pero llegado el caso de la restitución, tendrá derecho a que previamente se le reembolsen por el fideicomisario dichas expensas, reducidas a lo que con mediana inteligencia y cuidado debieron costar y con las rebajas que van a expresarse:

1. Si se han invertido en obras materiales, como diques, puentes, paredes, no se le reembolsará, en razón de estas obras, sino lo que valgan al tiempo de la restitución.

2. Si se han invertido en objetos inmateriales, como el pago de una hipoteca o las costas de un pleito que no hubiera podido dejar de sostenerse sin comprometer los derechos del fideicomisario, se rebajará de lo que haya costado estos objetos una vigésima parte, por cada año de los que desde entonces hubieren transcurrido hasta el día de la restitución; y si hubieren transcurrido más de veinte, nada se deberá por esta causa.

**ARTICULO 816. ASIMILACION DE LA FIDUCIA A LA TUTELA O CURADURIA**. En cuanto a la imposición de hipotecas, servidumbres o cualquiera otro gravamen, los bienes que fiduciariamente se posean se asimilarán a los bienes de la persona que vive bajo tutela o curaduría, y las facultades del fiduciario a las del tutor o curador.

Impuestos dichos gravámenes sin previa autorización judicial, con conocimiento de causa y con audiencia de los que, según el artículo 820, tengan derecho para impetrar providencias conservatorias, no será obligado el fideicomisario a reconocerlos.

**ARTICULO 817. LIBRE ADMINISTRACION DEL FIDUCIARIO**. Por lo demás, el fiduciario tiene la libre administración de las especies comprendidas en el fideicomiso, y podrá mudar su forma, pero conservando su integridad y valor. Será responsable de los menoscabos y deterioros que provengan de su hecho o culpa.

**ARTICULO 818. RECLAMO POR MEJORAS NO NECESARIAS.** El fiduciario no tendrá derecho a reclamar cosa alguna en razón de mejoras no necesarias, salvo en cuanto lo haya pactado con el fideicomisario a quien se haga la restitución; pero podrá oponer en compensación el aumento de valor que las mejoras hayan producido en las especies, hasta concurrencia de la indemnización que debiere.

**ARTICULO 819. DERECHOS DEL FIDUCIARIO.** Si por la constitución del fideicomiso se concede expresamente al fiduciario el derecho de gozar de la propiedad a su arbitrio, no será responsable de ningún deterioro.

Si se le concede, además, la libre disposición de la propiedad, el fideicomisario tendrá sólo el derecho de reclamar lo que exista al tiempo de la restitución.

**ARTICULO 820. SIMPLE EXPECTATIVA DEL FIDEICOMISARIO.** El fideicomisario, mientras pende la condición, no tiene derecho ninguno sobre el fideicomiso, sino la simple expectativa de adquirirlo.

Podrá, sin embargo, impetrar las providencias conservatorias que le convengan, si la propiedad pareciere peligrar o deteriorarse en manos del fiduciario.

Tendrán el mismo derecho los ascendientes legítimos del fideicomisario que todavía no existe y cuya existencia se espera, y los personeros o representantes de las corporaciones y fundaciones interesadas.

**ARTICULO 821. FALLECIMIENTO DEL FIDEICOMISARIO**. El fideicomisario que fallece antes de la restitución, no trasmite por testamento o abintestato derecho alguno sobre fideicomiso, ni aun la simple expectativa que pasa ipso jure al sustituto o sustitutos designados por el constituyente, si los hubiere.

**ARTICULO 822. CAUSALES DE EXTINCION DEL FIDEICOMISO**. El fideicomiso se extingue:

1o.) Por la restitución.

2o.) Por la resolución del derecho de su autor, como cuando se ha constituido el fideicomiso sobre una cosa que se ha comprado con pacto de retrovendendo, y se verifica la retroventa.

3o.) Por la destrucción de la cosa en que está constituido, conforme a lo prevenido respecto al usufructo en el artículo 866.

4o.) Por la renuncia del fideicomisario antes del día de la restitución; sin perjuicio de los derechos de los sustitutos.

5o.) Por faltar la condición o no haberse cumplido en tiempo hábil.

6o.) Por confundirse la calidad de único fideicomisario con la de único fiduciario.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_