**OFICIO Nº 174 [002719]**

**05-02-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000174

**Ref:** Radicado 100083862 del 19/12/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Generalidades |
| **Descriptores** |  |  | Obligaciones Tributarias |
| **Fuentes formales** |  |  | Estatuto Tributario. Arts. [2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=24), [3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=25), y [793](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=982).  Ley 1708 de 2014. Art. 99  Decreto 1625 de 2016. Art. 1.6.1.4.3  Decreto 2136 de 2015. Art. 2.5.5.5.3. |

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En atención al escrito en referencia, dentro del cual remite una serie de inquietudes relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los depositarios provisionales de bienes en proceso de extinción de dominio, peguntas que expone así:

*“¿Qué procedimiento se debe seguir para la obtención de la Resolución de Facturación la cual se encuentra en cabeza de persona natural afectada en un proceso de extinción de dominio dueña del establecimiento de comercio y a la vez administrado por un depositario provisional?*

*Con relación a los establecimientos de comercio responsables de declarar, presentar y pagar impuestos nacionales a nombre de personas naturales inmersas en un proceso de extinción de dominio, ¿Cuál es el procedimiento para la obtención de la clave de acceso al portal DIAN para cumplir con dichas obligaciones?*

*¿Qué normatividad y responsabilidades debe aplicar el depositario provisional que administra y representa a establecimientos de comercio de personas naturales inmersas e (sic) un proceso de extinción de dominio ante la DIAN?*

*¿Cuál es el procedimiento para que la persona natural cuyo establecimiento de comercio se encuentra inmerso en un proceso de extinción de dominio, pueda declarar, presentar y pagar el impuesto de renta de personas naturales, administrado por un depositario provisional?”.*

Previo a contestar su consulta, se advierte que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil.

Respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, pero que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, juzgar, validar, resolver o prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras entidades o dependencias.

Ahora bien, respecto a la titularidad del obligado a cumplir con las obligaciones fiscales derivadas de las actividades económicas de un establecimiento de comercio que se encuentra inmerso en un proceso de extinción de dominio.

Es necesario indicar que en materia tributaria los llamados a cumplir con las obligaciones de esta naturaleza son en primer lugar, los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial –contribuyentes o responsables directos del pago del tributo-. No obstante, también lo son las personas que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir obligaciones de estos por disposición expresa de la ley (Artículos [2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=24) y [3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=25) del Estatuto Tributario).

De manera que, para el caso objeto de consulta, de acuerdo a la Ley 1708 de 2014 “Código de Extinción de Dominio” el depósito provisional de un bien, es:

***ARTÍCULO 99. DEPÓSITO PROVISIONAL.****Es una forma de administración de bienes afectados con medidas cautelares o sobre los cuales se haya declarado la extinción de dominio, ya sean muebles e inmuebles, sociedades, personas jurídicas, establecimientos de comercio o unidades de explotación económica, en virtud del cual se designa una persona natural o jurídica que reúna las condiciones de idoneidad necesarias para que las administre, cuide, mantenga, custodie y procure que continúen siendo productivas y generadores de empleo.*

*El administrador designará mediante resolución al depositario provisional, según la naturaleza del bien, persona jurídica, sociedad, establecimiento o unidad de explotación económica, siguiendo los procedimientos, fijando los derechos y obligaciones, los topes de honorarios y las garantías que se señalen en el reglamento emitido por el Presidente de la República, pudiendo relevarlos cuando la adecuada administración de los bienes lo exija. El administrador comunicará a las autoridades encargadas de llevar registro de los bienes su decisión sobre el depositario provisional, así como las que la modifiquen, ratifiquen, adicionen o revoquen.*

***PARÁGRAFO.****El depositario provisional designado para la administración de sociedades deberá cumplir las obligaciones contenidas en los artículos 193 del Código de Comercio y 23 de la Ley 222 de 1995, como administrador de la sociedad. Al depositario provisional se aplicará la responsabilidad que en los artículos 24 y 25 de la Ley 222 de 1995 se señalan para los administradores por sus actuaciones”. (Subrayas fuera de texto).*

En igual sentido el artículo 2.5.5.5.3. del Decreto 2136 de 2015, establece que los depositarios provisionales de bienes objeto de extinción de dominio tienen la responsabilidad de: ***“asumir****los gastos,****impuestos,****sanciones y demás costos que se generen durante el término de la destinación provisional de los bienes entregados”.*

Por lo anterior, debe entenderse al depositario provisional de un establecimiento de comercio –por mandato legal- actúa como el sujeto responsable de pagar los impuestos de los bienes productivos a su cargo mientras estos estén bajo su custodia. Es decir, tributariamente el depositario provisional actúa como mandatario.

Aunado a lo anterior, téngase en cuenta que el Estatuto Tributario en el [artículo 793](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=982) literal f) dispone como deudores solidarios a: *“Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor”.*

Así las cosas, todas las obligaciones tributarias derivadas de las actividades del mandato legal del depositario provisional, como administrador de los bienes objeto de proceso de extinción de dominio con destinación provisional, deberán ser cumplidas por él, so pena de responder como deudor solidario.

En consecuencia, debe el depositario provisional cumplir a cabalidad con las obligaciones tributarias derivadas de la actividad económica que ejecuta el establecimiento de comercio a su cargo, entre las cuales se encuentra la de facturar, declarar los ingresos percibidos durante su administración y cobrar el IVA –de haber lugar a ello- observado para este caso las calidades del propietario de los bienes a su cargo.

Respecto a la declaración y pago del impuesto sobre la renta y complementarios se precisa que esta entidad se ha pronunciado de fondo sobre este asunto con Concepto No. 051935 del año 2000, dentro del cual se explicó:

*“Por regla general, todos los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y complementarios que sean personas jurídicas, deben presentar declaración del Impuesto sobre la Renta, salvo que se trate de personas jurídicas extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de los ingresos se encuentren sometidos a retención por los conceptos de que tratan los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario y dicha retención así como la retención por remesas les hubiere sido practicada, o de empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país, que presten servicios de transporte internacional.*

*La propiedad se define por el artículo 669 del Código Civil, como un derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella, siempre y cuando no esté contra el derecho ajeno o contra la ley. La propiedad separada del goce o uso de la cosa, se denomina mera o nuda propiedad.*

*(…)*

*Ahora bien, conforme al*[*artículo 261*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=336)*del Estatuto Tributario, el patrimonio de los contribuyentes se encuentra constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del período gravable. Por posesión se entiende, según el*[*artículo 263*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=338)*ibídem, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente.*

*En consecuencia, si el titular de un bien objeto de la acción de extinción de dominio respecto del cual se ha tomado una medida cautelar o se suspendió la facultad de disposición en los términos de los artículos 15 y 24 de la Ley 336 de 1996 y que fue destinado provisionalmente a una entidad, posee la propiedad separada de su uso o goce (nuda propiedad) en el último día del período gravable, es quien debe denunciarlo en su declaración atendiendo las disposiciones sobre la materia, salvo en el caso en que se dicte sentencia y se declare la extinción del dominio sobre ellos. Quien detente el uso y goce del bien deberá declarar este derecho.*

*En cuanto a los ingresos que perciban en el desarrollo de la actividad económica los sujetos a quienes se les haya entregado los bienes como destinatarios provisionales, deberán ser declarados por ellos, salvo que no sean considerados por la legislación tributaria como contribuyentes del Impuesto sobre la Renta.*

*(…)*

*Por último, la ausencia de ingresos en cabeza de la persona jurídica titular de los bienes susceptibles de la acción de extinción del dominio, no lo faculta para abstenerse de cumplir con la obligación formal de declarar. (…)*

*Si al culminar el proceso, no se decreta la extinción del dominio, y los ingresos producidos por los bienes le son entregados a su titular, deberán ser objeto de declaración en el año en que se perciban por considerarse ingresos gravables”.*

El anterior pronunciamiento constituye doctrina vigente para esta entidad, y a pesar de que su marco normativo ha sido modificado el fondo del asunto es aplicable, por lo tanto, en cuanto a la declaración y pago del impuesto sobre la renta y complementarios para el caso de estudio, el establecimiento de comercio objeto de depósito provisional deberá ser declarado por el titular del derecho de dominio, en cuanto es un bien que hace parte de su patrimonio y sobre él ostenta la propiedad.

Ahora, sobre los ingresos percibidos por el depositario provisional en desarrollo de su mandato legal y en razón a la administración del bien custodiado, estos deben declararlos de cumplirse con los requisitos legales para ello.

Con lo anterior, se dan por contestadas las últimas dos preguntas de su petición.

De otro lado, y teniendo claro lo previamente explicado, se precisa que la obligación de facturar por parte del depositario provisional deberá cumplirse en los términos del artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016, referido a la facturación por mandato, asunto sobre el cual este despacho se pronunció recientemente con el oficio radicado DIAN No. 001416 de 2019 (que se adjunta para mayor conocimiento).

Para finalizar, acerca de la resolución de facturación se remite el oficio con radicado DIAN No. 000479 de 2018 y para crear la cuenta de acceso al portal, se invita a visitar la página web <https://www.dian.gov.co/> donde encontrará los instructivos para cada uno de los procedimientos particulares de los contribuyentes y responsables.

Aunado a ello, se sugiere acercarse a un punto de contacto de esta entidad con el fin de recibir asesoría específica sobre el trámite específico a seguir en cada caso individual. Téngase en cuenta que, para solicitar la numeración de facturación, debe tener actualizado el Registro Único Tributario (RUT), especialmente en lo relacionado con nombre o razón social, dirección, responsabilidad para facturar y establecimientos de comercio.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales