



PwC impuestos en línea

Revisó:

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-001862

Bogotá, D.C. 17 OCT. 2018

Señor
 EDWAR TORRES
 1cpe.torres@gmail.com
 Email

Ref. Radicado 000311 del 09/09/2018

Descriptores. Agentes de retención.
 Agentes de Retención - Responsabilidades
 Agentes de retención - Pagos a través de sociedades fiduciarias

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 interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Con el radicado de la referencia se plantea el siguiente interrogante:

“En los contratos de fiducia mercantil que son exclusivamente de administración y pagos, ¿quién es el responsable de expedir los certificados de ingresos y retenciones a los beneficiarios de los pagos?”

En la sociedad fiduciaria que administra el patrimonio autónomo al amparo del Estatú Tributario Nacional al ser ésta responsable de las obligaciones ¿O por el contrario es el fideicomitente al ser la entidad contratante de un tercero al cual la fiduciaria gira los dineros por instrucción de éste?”

Al respecto esta Subdirección se permite informar lo siguiente:

El artículo 1226 del Código de Comercio dispone:

“La fiducia mercantil es un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, transfiere uno o más bienes especificados a otra, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario.

Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.

Sólo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizadas por la Superintendencia Bancaria, podrán tener la calidad de fiduciarios "

El artículo 102 del estatuto Tributarios establece que para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se deben observar las reglas que allí se señalan.

"(...) 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 (...)."

Y, en el párrafo 1 del citado artículo se establece lo siguiente:

"(...) Parágrafo 1. 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 (...)."

Por su parte el artículo 368 del mismo Estatuto Tributario, estipula:

"ARTICULO 368. QUIENES SON AGENTES DE RETENCIÓN. Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, {las uniones temporales} y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente." (Se subraya)

Ahora, según el Oficio 015883 de junio 19 de 2018, al pronunciarse en relación con los encargos fiduciarios y las obligaciones tributarias derivadas del mismo, como la retención en la fuente, esta Subdirección indicó:

"(...) en términos generales es el fiduciario el llamado a cumplir con las obligaciones tributarias que puedan derivarse del cumplimiento del encargo fiduciario, pues, el conjunto de bienes que integran el patrimonio no es una persona jurídica, pero si pertenece a una persona natural o jurídica que fue quien transfirió los bienes especificados al fiduciario, quien a su vez se obligó a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad acordada.

En cuanto a encargos fiduciarios de entidades públicas en forma más particular en el Oficio 018844 de 26 de junio de 2015 se explicó que los encargos fiduciarios de entidades estatales, se remiten a lo previsto en el numeral 5 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 94 de la Ley 1328 de 2009 y en el artículo 31 del Decreto 1510 de 2013, que establecen:

"Los encargos fiduciarios que celebren las entidades estatales con las sociedades fiduciarias autorizadas por la Superintendencia Bancaria, tendrán por objeto la administración o el

manejo de los recursos vinculados a los contratos que tales entidades celebren. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en el numeral 20 del artículo 25 de esta Ley. -Principio de economía-”

Por lo anterior, no queda duda que para efectos tributarios es el fiduciario quien debe hacer la retención en su calidad de agente de retención y mandatario cuando se trate de la ocurrencia de los hechos generadores de la retención, y es quien debe cumplir las obligaciones de agente de retención tal como claramente se expresa en los diferentes oficios que se enviaron y de los cuales se transcriben nuevamente los apartes que contienen la doctrina (...).

4.- ¿Actuaría la fiduciaria como mandatario y no como agente de retención al retener los recursos y trasladarlos al MEN ya que este es quien encuadra como agente retenedor, al definirse como entidad del orden nacional?

Si es el fiduciario quien como mandatario realiza la retención, actúa como agente de retención con todos los deberes y responsabilidades que corresponden a dicha calidad.

Se reitera que el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 [hoy, artículo 1.2.4.11 del Decreto 1625 de 2016], designa como agentes de retención a quienes efectúan el pago a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención:

“Artículo 29. RETENCIÓN EN LA FUENTE EN MANDATO. En los contratos de mandato, incluida la administración delegada el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre la renta, ventas, y timbre establecidas en las normas vigentes, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.”(Subrayado fuera de texto).

5.- ¿Cuál es la responsabilidad de la Fiduciaria de Derecho Privado en esta contribución?

Este interrogante no tiene una única respuesta, pues depende de las condiciones y obligaciones establecidas en cada encargo fiduciario en particular. No obstante, en el contexto de lo ya explicado se puede afirmar que las personas jurídicas que actúan en representación o a favor de terceros se asimilan a los mandatarios para efectos tributarios y, por tanto, su responsabilidad corresponde con las operaciones que realicen, y los deberes y obligaciones de acuerdo con las calidades del mandante.

En el oficio ya citado se destaca lo pertinente así:

Ahora bien, sobre el tema de las responsabilidades tributarias acerca de la retención en la fuente en los contratos de mandato, incluidos los de administración delegada, es el mandatario quien debe cumplir con las obligaciones y en consecuencia debe practicar, al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre la renta y las ventas que se causen conforme a con las normas vigentes, teniendo en cuenta para tales efectos la calidad del mandante.” (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, la doctrina vigente en materia de las responsabilidades tributarias acerca de la retención en la fuente en los contratos de mandato, incluidos los de administración delegada, es clara en señalar que, es el mandatario quien debe cumplir con las obligaciones y en consecuencia practicar, al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del

impuesto sobre la renta y ventas que se causen conforme a las normas vigentes, teniendo en cuenta para tales efectos la calidad de mandante.” (Se subraya)

Lo anterior, teniendo como fundamento lo consagrado en el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 [hoy, artículo 1.2.4.11 del Decreto 1625 de 2016], así como lo dispuesto en los artículos 370, 371 y 372 del Estatuto Tributario.

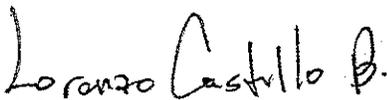
Ahora bien, la base para efectos de la retención en la fuente a título del impuesto a la renta y complementarios, por el pago o abono en cuenta que se realice a la empresa que ostenta el contrato de administración delegada, será sobre el valor correspondiente a la comisión o remuneración que hayan acordado las partes en la respectiva cláusula del contrato, en caso de que así lo hubieren estipulado. Sin perjuicio a que, si ésta presta otro tipo de servicios o venta de bienes directamente, le sean aplicables las tarifas y conceptos de retención en la fuente vigentes.”

En concreto, para el caso de la consulta formulada, según lo ha sostenido la doctrina de esta Subdirección, las obligaciones concernientes a retención en la fuente generadas con ocasión de recursos administrados mediante un contrato de fiducia mercantil le corresponden a la sociedad fiduciaria.

Para mayor ilustración se anexa los oficios 068177 de diciembre 30 de 2014; 010121 de abril 29 de 2016 y 068177 de junio 19 de 2018.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de “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

Carrera 8 # 6C-38 Piso 4 Edificio San Agustín

Bogotá

Tel 6079999

Proyectó: Enrique Guerrero Ramírez.

Se anexa: Oficios 068177 de diciembre 30 de 2014, 010121 de abril 29 de 2016 y 015883 de junio 19 de 2018 en (10) diez folios.