

CONCEPTO 18970 DEL 19 DE JULIO DE 2016
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

URIEL FRANCISCO PAMPLONA BELTRAN

Carrera 7 No 71 - 52 Torre A Oficina 504 Bogotá
D.C.

Ref: Radicado 904461 del 19/05/2016

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Obligaciones Tributarias de las Entidades Fiduciarias
Fuentes formales	Artículo 102 del Estatuto Tributario Concepto DIAN 049786 de 2002 Concepto Superintendencia Financiera 2797 de 1998 Sentencia del Consejo de Estado Exp. 19913 del 7 de mayo 2014

PROBLEMA JURIDICO:

¿Se encuentran obligadas las sociedades fiduciarias a disponer recursos propios para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los patrimonios autónomos o fideicomisos que administran, cuando estos no cuentan con recursos suficientes y no sea posible obtener de sus beneficiarios los montos para su pago antes del vencimiento de la obligación?

TESIS JURIDICA:

No se encuentran obligadas las sociedades fiduciarias a disponer (SIC) de sus recursos para el cumplimiento de obligaciones tributarias de los

patrimonios autónomos y fideicomisos que se encuentran bajo su administración, toda vez que dicha operación desborda la capacidad legal de la sociedad fiduciaria.

INTERPRETACION JURIDICA:

En el escrito de la referencia solicita la reconsideración del Concepto 049786 de 2002 en la que se expresó: *"El administrador fiduciario, que actúa como agente de retención, si puede asumir obligaciones tributarias derivadas de actuaciones de patrimonios administrados [...]"*.

En opinión del consultante, el pronunciamiento en mención *"omitió considerar que las administradoras fiduciarias, en su calidad de instituciones financieras, se encuentran sometidas a una regulación especial en virtud de la cual: (i) sólo podrán realizar operaciones para las que se encuentren expresamente autorizadas; y (ii) deberán mantener separados en todo momento los recursos propios de los recursos de los fideicomisos administrados"*.

Así mismo, comenta que las sociedades fiduciarias se encuentran limitadas a las operaciones que se relacionan en el artículo 29 del Decreto 663 de 1993 (Estatuto Orgánico del Sistema Financiero) como a las normas generales de las operaciones fiduciarias contenidas en el artículo 146 del mismo cuerpo normativo. Además sostiene que, mediante Concepto No. 2797 de 1998, la Superintendencia Bancaria (hoy Superintendencia Financiera), expresó que asumir con recursos propios los gastos de la ejecución de la fiducia, desbordaba la capacidad legal de la fiduciaria.

Al respecto, este Despacho se permite hacer las siguientes consideraciones:

En primera medida, cabe traer a colación lo que dispone el numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario en relación con los contratos de fiducia mercantil:

"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:*

(...)

5. Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes 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.

(...)

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 beneficiarios responderán solidariamente por tales impuestos retenciones y sanciones. (El subrayado es nuestro)

De la lectura de la norma se encuentra que la sociedad fiduciaria tiene la obligación - entre otras - de presentar y pagar con cargo a los recursos del fideicomiso las declaraciones del Impuesto sobre las Ventas, timbre y retención en la fuente, y así mismo establece que únicamente serán solidariamente responsables por dichos impuestos, retenciones y sanciones los beneficiarios del fideicomiso, siempre y cuando los recursos de este sean insuficientes.

Por su parte, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en providencia Exp. 19913 del 7 de mayo 2014, sostuvo en relación con la obligación de la sociedad fiduciaria de disponer de sus propios recursos para el pago de las obligaciones de la fiducia:

"[...] En cuanto a la obligación de pago del impuesto, si bien en primera medida corresponde realizarlo a la fiduciaria como vocera y administradora del patrimonio autónomo, tal obligación está

condicionada a que existan recursos en el patrimonio autónomo pues de no existir, entran a responder los beneficiarios, pero sin que la norma establezca solidaridad entre la fiduciaria como vocera y administradora del patrimonio autónomo, y el beneficiario sino subsidiariedad en la responsabilidad exclusiva del beneficiario." (El subrayado es nuestro)

Sostiene el Alto Tribunal Administrativo que la sociedad fiduciaria actúa como un mero vocero para el cumplimiento de las obligaciones tributarias siempre y cuando existan recursos, y, en caso de no haberlos, serán los beneficiarios los que deberán acudir a disponer de su peculio para dar cumplimiento a dichas obligaciones, y no como, se expresó en el Concepto No. 049786 de 2002, la sociedad fiduciaria con su patrimonio.

La anterior conclusión también encuentra sustento en el Concepto 2797 de 1998 emitido por la Superintendencia Bancaria - hoy Financiera - en donde se expresó:

"[...] Asumir con sus propios recursos los gastos de la ejecución de la fiducia, sin que por lo demás tal posibilidad haya sido prevista en el contrato, configura a nuestro modo de ver no sólo una práctica insegura, sino también una operación no autorizada en la medida en que lo que se da es una operación de un mutuo comercial que como tal desborda la capacidad legal de la fiducia [...]"

En conclusión, no pueden las sociedades fiduciarias, con recursos propios, asumir la obligación de pago de la retención en la fuente a nombre de las fiducias cuando estas no dispongan de recursos, toda vez que ello no hace parte de sus obligaciones tributarias, en los términos del artículo 102 del Estatuto Tributario, además de desbordar su capacidad legal, como fuera expresado por la entonces Superintendencia Bancaria.

Por los argumentos anteriormente expuestos se revoca el Concepto No. 049786 de 2002.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

De otra parte le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, la base de los

Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "**Normatividad**" - "**Técnica**"-, dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,

LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica