

CONCEPTO 10610 DEL 25 DE ABRIL DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
NELSON EDUARDO BOLAÑO SANCHEZ
Carrera 72 # 53-61 Apto 502
Bogotá D.C.

Ref: Radicados Nos. 100008979 del 07/03/2018; 00008601 del 02/23/2018

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptor: Patrimonio Autónomo
Fuentes Formales: Estatuto Tributario art 102 Num. 3

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.

En el escrito de la referencia solicita la reconsideración del Oficio No.033228 de 4 de Diciembre de 2017 en el que a la preguntó "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?" subrayado fuera de texto, se expresó: "(...)Los ingresos percibidos por una 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. (...)"

Expresa su desacuerdo en cuanto para que proceda la práctica de retención en la fuente deben concurrir los elementos de la obligación tributaria y en tal sentido el sujeto pasivo del impuesto. Expone a lo largo de todo el escrito el hecho de que el patrimonio autónomo como tal no es contribuyente del impuesto sobre la renta por lo mismo no sujeto a retención en la fuente, salvo que se presente el evento consagrado en el numeral 3 del artículo 102 del Estatuto Tributario que 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. Continua que lo expuesto contradice la doctrina de esta entidad anterior y reiterada en las

que se ha reconocido esta circunstancia, por ello considera que el anterior planteamiento debe ser revocado.

Sobre el particular este Despacho estima que si bien la respuesta contenida en el oficio en mención tomada de manera aislada permite arribar a la conclusión expresada por el consultante, debe analizarse en el contexto de la pregunta inicialmente formulada pues si bien se expresó que el patrimonio autónomo no contiene las circunstancias que impidan conocer a los *fideicomitentes*, no se concluyó que se conocieran los beneficiarios del mismo y es que es bien sabido que aunque en algunas ocasiones el beneficiario puede ser el mismo fideicomitente, no siempre al hablar de fideicomitente se está en presencia del beneficiario de las rentas del patrimonio autónomo como lo consagra la disposición en mención.

Aclarado lo anterior, acorde con el artículo 102 del estatuto Tributario se encuentra per se el patrimonio autónomo no es contribuyente del impuesto sobre la renta, solamente lo será en la medida en que se de la circunstancia del numeral 3 del referido artículo:

"ARTICULO 102. CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL.

<Artículo modificado por el artículo 81 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente: > Para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se observarán las siguientes reglas: (...)

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."

De manera concordante y en efecto como lo expresa el consultante, la doctrina de esta entidad ha sido reiterada y consistente frente al tema, así por ejemplo en el Oficio No.048995 de 6 de agosto de 2013 señaló en su momento:

"(...)

Como quiera que en efecto el patrimonio autónomo es una masa de bienes destinadas a una finalidad específica y como tal no es una persona jurídica sujeto de derechos y obligaciones, para efectos tributarios, el artículo 102 del Estatuto Tributario regula el tratamiento tributario de estos negocios

y las reglas que para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se deben observar.

Específicamente el inciso 3 establece en que casos el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima con los efectos tributarios que ello conlleva:

"...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...."

Entonces, solamente en los casos en que el patrimonio autónomo se asimile a una sociedad en el impuesto sobre la renta y complementarios, será contribuyente para efectos del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE, conforme con lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 mencionado."

(...)"

De tal suerte que, debe entonces señalarse que lo afirmado en el Oficio No.001790 de 4 de diciembre de 2017, así como en el Oficio 001790 de diciembre 12 de 2017 resulta aplicable en la medida en que respecto de los beneficiarios del patrimonio autónomo se den las circunstancias consagradas en el numeral 3 del artículo 102 del Estatuto Tributario en cuyo caso procederá igualmente la práctica de la retención en la fuente a título de este impuesto.

En los anteriores términos se aclaran los Oficios Nos.001790 de 4 de diciembre de 2017 y 001790 de 12 de diciembre de 2017.

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

CC: Sra Stella Villegas de Osorio
Calle 72 No. 10-51 Ofc 1003-1004
Bogotá D.C.