



PwC PwC Impuestos en línea
Revisó: [Signature]

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 28 NOV. 2018
100202208 - 7501

DIAN 29-11-2018

No Radicado 000S2018901029
Folios 2 Anexos 0



Señora
STELLA VILLEGAS DE OSORIO
CALLE 72 No 10-51 OFICINA 1003/1004
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100070369 del 23/10/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Contrato de Fiducia Mercantil
Fuentes formales	Estatuto Tributario art. 102 y 300

Cordial saludo,

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

Se solicita la reconsideración del Concepto No. 000679 de 2018, de tal manera que la doctrina se ajuste a las disposiciones legales tributarias vigentes que rigen a los negocios fiduciarios.

El principio de transparencia fiscal, fue introducido mediante el artículo 127 de la Ley 1607 de 2012, al señalar que "Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones

tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada período gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo". Por lo tanto, los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo, conservan las condiciones fiscales que tenían antes de los aportes realizados al mismo.

Así lo ha manifestado esta dependencia en anteriores oportunidades, con respecto al principio de transparencia fiscal y los contratos de Fiducia Mercantil; un ejemplo de esto es el oficio No. 007553 del 06 de abril de 2016, el cual señala lo siguiente:

"De la regla establecida en el artículo 102 se desprende las siguientes consecuencias:

a) El derecho fiduciario que recibe el constituyente por el bien entregado afecto al patrimonio autónomo, recibe el mismo tratamiento desde el punto de vista fiscal de aquel bien, no solo en lo asociado a su costo sino también a las condiciones tributarias del mismo. Supuesto este que reconoce el carácter instrumental del negocio fiduciario."

Adicionalmente el artículo 59 de la Ley 1819 de 2016, reforzó el principio de transparencia en los contratos mercantiles, al modificar el numeral 2 del artículo 102 del Estatuto Tributario, adicionándole la obligación al beneficiario de no solo incluir las utilidades o pérdidas obtenidas en los fideicomisos en su declaración de renta, si no la de incluir los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio autónomo, con las mismas condiciones tributarias tales como fuente, naturaleza, deducibilidad y concepto, como si las hubiera realizado directamente el beneficiario. Lo anterior se puede observar en la exposición de motivos de la Ley 1819 la cual señalo:

"Modifíquese el numeral 2 y adiciónese un párrafo al artículo 102 del Estatuto Tributario, el cual quedara así: Teniendo en cuenta que la intención es fortalecer el principio de transparencia fiscal en los contratos de fiducia mercantil, se propone mantener la condición de no contribuyentes de los patrimonios autónomos cuando sea posible identificar a los beneficiarios del contrato. En caso de que no sea posible identificar a los beneficiarios del contrato, el patrimonio autónomo será considerado como un contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios asimilado a una sociedad nacional.

Para cumplir con lo anterior, se propone un tratamiento diferenciado para los casos en los que la calidad de fideicomitente y beneficiario recaen sobre una misma persona. En este caso, el tratamiento tributario aplicable implica que los fideicomitentes incorporaran en sus declaraciones los ingresos, costos y gastos en los que incurra el patrimonio autónomo en las mismas condiciones como si el fideicomitente hubiera desarrollado las actividades directamente..."

En virtud de lo anterior, vemos que el principio fundamental para efectos tributarios en materia de fiducias es el de transparencia fiscal. Dicho principio consta de que el beneficiario de fideicomiso es el sujeto obligado tributariamente, y la entidad fiduciaria solo cumple con una función instrumental. Por lo tanto, y de conformidad con el régimen tributario aplicable a la materia, los derechos fiduciarios tienen el mismo tratamiento tributario (costos y condiciones tributarias) de los bienes aportados al patrimonio autónomo por parte del fideicomitente,

teniendo en cuenta que la expresión condiciones tributarias no se restringe al costo fiscal asociado al bien, si no que hace referencia a la fuente, naturaleza, deducibilidad, concepto e, inclusive, a los beneficios tributarios.

Por consiguiente, el termino de posesión al que se refiere el artículo 300 del Estatuto Tributario no se deberá contar desde la transferencia del bien al patrimonio autónomo, sino desde el momento de la adquisición del activo por parte del aportante, sin que exista interrupción del termino de posesión del mismo, considerando el carácter instrumental del negocio fiduciario. Decir lo contrario es desatender las reglas del artículo 102 y sus numerales 1, 2 y 8. En mérito de lo expuesto y en atención a su solicitud de reconsideración, se revoca Concepto No. 000679 de mayo 2018. Debe tenerse en cuenta que, si se enajenan los derechos fiduciarios producto del aporte, el tiempo o término de posesión para éste empezará a contar de nuevo.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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 conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904001

Proyecto: Fabrizio De Mari.

Revisó: Lorenzo Castillo Barvo

