

**CONCEPTO DIAN 15883 DEL 19 DE JUNIO DE 2018  
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señor  
**DAVID ENRIQUE RAMÍREZ MELÉNDEZ**  
davermel@hotmail.com

Ref: Radicado 100011630 del 18/04/2018

<b>Tema</b>	Retención en la fuente
<b>Descriptorios</b>	Agentes de Retencion
<b>Fuentes formales</b>	Arts. 370, 371 y 372 del E.T. Art. 29 Der. 3050 de 1997

Cordial saludo, Sr. Ramírez.

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.

Solicita sea absuelto el siguiente interrogante:

*"... con el ánimo de zanjar la polémica que se ha presentado en relación con las retenciones que se vienen aplicando en los pagos realizados por concepto de convenios celebrados por esta empresa pública con entidades territoriales locales, regionales y nacionales. (...)*

***SOLICITAMOS:***

*Su pronunciamiento pare saber cuál es la base que debe tomar la **FIDUCIA SERVITRUS GNB SUDAMERIS**".*

En primer lugar, es necesario precisar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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 del orden nacional o territorial, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.**

Ahora bien, sobre la inquietud planteada por el consultante esta Subdirección en Oficio 010121 del 29 de abril de 2016, al pronunciarse en relación con los encargos fiduciarios y las obligaciones tributarias derivadas del mismo, 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 sí 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 el 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 es 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.***

(...)

***De acuerdo con lo explicado con anterioridad es responsabilidad de quien practique la retención y/o actúe como retenedor***

**realizar el giro o traslado de los recursos al sujeto activo de la contribución.**

**Lo anterior en concordancia con lo dispuesto en el Decreto 3050 de 1997 para la retención en la fuente en el mandato** y que fue explicado en el oficio 018844 de 26 de junio de 2015, el cual le fue remitido y es de su conocimiento.

Los apartes pertinentes del oficio citado explican:

**"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-**

**Los encargos fiduciarios y los contratos de fiducia pública sólo podrán celebrarse por las entidades estatales con estricta sujeción a lo dispuesto en el presente estatuto, únicamente para objetos y con plazos precisamente determinados. En ningún caso las entidades públicas fideicomitentes podrán delegar en las sociedades fiduciarias la adjudicación de los contratos que se celebren en desarrollo del encargo o de la fiducia pública, ni pactar su remuneración con cargo a los rendimientos del fideicomiso, salvo que éstos se encuentren presupuestados.**

(...)

La fiducia que se autoriza para el sector público en esta Ley, nunca implicará transferencia de dominio sobre bienes o recursos estatales, ni constituirá patrimonio autónomo del propio de la respectiva entidad oficial, sin perjuicio de las responsabilidades propias del ordenador del gasto.

**A la fiducia pública le serán aplicables las normas del Código de Comercio sobre fiducia mercantil, en cuanto sean compatibles con lo dispuesto en esta Ley"**

Entonces la Ley de contratación permite la realización de los encargos fiduciarios a las entidades públicas que se asimilan al mandato dado que no implica la transferencia de bienes; por ello la actividad o labor contratada se concreta a la mera administración de los recursos, constituyendo un claro contrato de mandato, con las implicaciones que en materia tributaria este conlleva. (Numeral 20 art. 25 Ley 80/93)

Sobre el punto anterior, a través del Oficio 071401 de noviembre 7 de 2013 se precisó:

**"(...) teniendo en cuenta que el encargo fiduciario no comporta la existencia de un patrimonio autónomo, constituyendo, como anteriormente se indicó, un mandato, es evidente que al fiduciario en su calidad de mandatario solamente le compete atender lo dispuesto por el fideicomitente quien por expreso mandato legal no puede delegar, entre otros aspectos, la facultad de contratación como la realización del gasto; luego en razón del tipo de contrato como el fin perseguido, el encargo fiduciario solamente actúa en nombre y representación del fideicomitente y por lo mismo se encuentra administrando recursos.../"**

*El análisis anterior permite ilustrar que tales recursos sean administrados bajo la figura de Patrimonio Autónomo establecido legalmente o bien mediante encargos fiduciarios, son solo una cuenta a través de la cual se administran por parte de una Sociedad Fiduciaria unos recursos dinerarios con una finalidad específica, constituyéndose entonces en una masa de bienes sin personería jurídica, administrados por dicha Entidad Fiduciaria, quien en cumplimiento del mandato deberá adelantar todas las gestiones necesarias, incluyendo sí es del caso la suscripción de contratos. (negritas fuera de texto). Así lo ha reconocido también la jurisprudencia; por vía de ilustración tenemos que la Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Civil. M. P. Silvio Fernando Trejos Bueno. Sentencia del 3 de agosto de 2005. Expediente 1909. consideró en síntesis que: "El patrimonio autónomo no es persona natural ni jurídica y por ello, en los términos del artículo 44 de C. de P. Civil, no tiene capacidad para ser parte en un proceso. El fiduciario, lleva la personería para la protección y defensa de los bienes fideicomitidos. Los bienes que recibe el fiduciario a ese título no se integren a su propio patrimonio y únicamente garantizan las obligaciones contraídas en cumplimiento de la finalidad perseguida, de ahí que obre la separación entre tales patrimonios y los provenientes de otros negocios fiduciarios, según lo que se desprende de los artículos 1226 a 1233 del Código de Comercio. (...)"*

**De suerte que para el caso de los contratos de obra pública previstos en el artículo 32 de la Ley 80 de 1992, así los suscriba en cumplimiento del mandato la Sociedad Fiduciaria, lo hará a nombre de la entidad pública a quien se le ha asignado por Ley, la administración del respectivo Fondo. -Cuenta.**

...

*En tal sentido, se puede afirmar para el caso en estudio, que el contratante no será a título propio la entidad fiduciaria, pues solo es la mandataria que realiza las funciones propias de la administración de patrimonio autónomo, o del encargo fiduciario a ella confiado, ni tampoco puede afirmarse que el contratante será el patrimonio autónomo o el encargo fiduciario, toda vez que no constituye una*

persona jurídica susceptible de obligarse directamente, sino que lo será la entidad a quien dicho Fondo ha sido asignado, así por ej el artículo 26 del Decreto 2170 de 2004 señala que el Fondo cuenta especial sin personería jurídica, denominado FONDO NACIONAL DE SEGURIDAD Y CONVIVENCIA CIUDADANA, será administrado por el Ministerio del Interior, por lo cual se entiende que este Ministerio será la entidad pública contratante y en tal contexto se causará la contribución especial por contratos de obra pública en los términos de la Ley 1106 del 2006. Vale la pena señalar que sobre este tópico ya se había pronunciado esta Oficina:

**"...Por tanto, estamos frente a un encargo fiduciario, constituyéndose- como lo señaló la doctrina citada- en una modalidad del genérico mandato, en el cual, al fiduciario en su calidad de mandatario, corresponde cumplir lo dispuesto por el fideicomitente y por expreso mandato legal no puede delegar ni la facultad de contratación como tampoco la de la realización del gasto; luego en razón del tipo de contrato y su objeto, en el encargo fiduciario solamente se actúa en nombre y representación del fideicomitente en cuanto a la administración de los recursos.**

**Ahora bien, sobre el tema de las responsabilidades tributarias acerca de la retención en la fuente en los contratos de mandato, incluídos 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. (Negritas fuera de texto)**

**En efecto, así lo dispone el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 que reglamenta la facultad que la Ley 223 de 1995 le otorgó al Gobierno Nacional de designar 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. Veamos:**

**"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.**" (Se resalta y subraya).

(...)

**Se reitera que el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 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.**" (Se resalta y subraya).

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.***" (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, la doctrina vigente en materia de las responsabilidades tributarias acerca de la retención en le fuente en los contratos de

mandato, incluidos los de administración delegada, es claro 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.

Lo anterior, teniendo como fundamento lo consagrado en el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997, 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 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,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

UAE. DIAN. Crra 8 Nro. 6C - 38, Piso 4.  
Edificio los Ministerios.- Bogotá D.C. Tel.