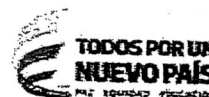
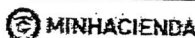


8550-



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 26 MAR 2015
100208221 - 000434

DIAN No. Radicado 000S2015009246
Fecha 2015-03-27 08:44:39
Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario EDUAR BENJUMEA BENJUMEA
Anexos 0 Folios 3



COR-000S2015009246

Ref: Radicado 71681 del 11/12/2014

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
	Retención en la fuente
Descriptores	Independencia de los periodos fiscales
	Retención en la fuente de los fondos de inversión colectiva
Fuentes formales	Estatuto Tributario, arts. 23-1, 365 y 368-1
	Decreto Reglamentario 1848 de 2013, arts. 1° y 3°

Cordial saludo, señor Benjumea:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este despacho está facultado 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.

Con fundamento en los artículos 23-1 y 368-2 del Estatuto Tributario y en el Decreto Reglamentario 1848 de 2013, formula preguntas relacionadas con la retención en la fuente sobre rendimientos de carteras colectivas.

Pregunta No. 1. ¿Para el cálculo de las retenciones en la fuente por conceptos distintos a rendimientos financieros (ingresos por actividades agropecuarias, comercialización, prestación de servicios, entre otros) las administradoras de carteras colectivas deben tener en cuenta las bases mínimas no sujetas a retención en la fuente consagradas en los decretos reglamentarios respectivos y en las demás normas que establezcan o hayan establecido topes no sujetos a retención?

Pregunta No. 2. De ser afirmativa la respuesta al problema 1, ¿deben compararse las bases de retención calculadas conforme al artículo 1° del Decreto 1848 de 2013, adicionado por el artículo 1° del Decreto 1859 de 2014, con la base no sujeta establecida en las normas vigentes?

Respuesta:

El artículo 368-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 131 de la Ley 1607 de 2012, establece:

"ARTICULO 368-1. Retención sobre distribución de ingresos por los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes. Los fondos de que trata el artículo 23-1 de este Estatuto o las sociedades que los administren o las entidades financieras que realicen pagos a los inversionistas, según lo establezca el Gobierno, efectuarán la retención en la fuente que corresponda a los ingresos que distribuyan entre los suscriptores o partícipes, al momento del pago. Cuando el pago se haga a una persona sin residencia en el país o a una sociedad o entidad extranjera sin domicilio principal en el país, la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios se hará a la tarifa que corresponda para los pagos al exterior, según el respectivo concepto.

Parágrafo. Los derechos en los fondos o carteras colectivas y fondos mutuos mantendrán el tratamiento y condiciones tributarias de los bienes o derechos que los conforman.

Parágrafo transitorio. Las entidades administradoras de los fondos de que trata el artículo 23-1 de este Estatuto contarán con un período máximo de seis (6) meses a partir de la vigencia de la presente ley para adaptar sus procesos internos para dar cumplimiento a lo previsto en este artículo." (subrayado fuera de texto).

A su turno el artículo 23-1 ibídem, señala:

"ARTICULO 23-1. No son contribuyentes los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes que administren las entidades fiduciarias.

La remuneración que reciba por su labor la entidad que administre el fondo, constituye un ingreso gravable para la misma sobre la cual se aplicará retención en la fuente.

Los ingresos del fondo, previa deducción de los gastos a cargo del mismo y de la contraprestación de la sociedad administradora, se distribuirán entre los suscriptores o partícipes, al mismo título que los haya recibido el fondo y en las mismas condiciones tributarias que tendrían si fueran percibidos directamente por el suscriptor o partícipe.
..." (subrayado fuera de texto).

En consonancia con lo anterior, los artículos 1° y 3° del Decreto 1848 de 2013 "Por el cual se reglamenta el artículo 368-1 del Estatuto Tributario", por una parte, hacen remisión expresa a las disposiciones generales de retención en la fuente y por otra, desarrollan el principio de transparencia consagrado en el artículo 23-1, en los siguientes términos:

"Artículo 1°. Retención en la fuente de los fondos de inversión colectiva. Para efectos de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios prevista en el artículo 368-1 del Estatuto Tributario, las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva previstos en el Decreto 1242 de 2013 que modificó la parte 3 del Decreto 2555 de 2010, cuya denominación reemplaza a los fondos de que trata el artículo 23-1 del Estatuto Tributario, deben observar las siguientes reglas, teniendo en cuenta los sistemas de valoración contable expedidos por la Superintendencia Financiera de Colombia:

1. En toda redención de participaciones deberá imputarse el pago, en primer lugar, a la totalidad de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente. Si el monto de la redención

excede el de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente, el exceso será considerado como aporte. Si el monto de la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente es superior al del valor redimido, la totalidad de la redención efectuada se considerará como utilidad pagada.

2. La retención en la fuente se practicará sobre las utilidades que efectivamente se paguen a los partícipes o suscriptores de los fondos, las cuales mantendrán su fuente nacional o extranjera, naturaleza y, en general, las mismas condiciones tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor las hubiese percibido directamente.

3. Para efectos de este decreto, los diferentes componentes de inversión se calcularán de manera autónoma por niveles o actividades de inversión teniendo en cuenta el concepto del ingreso.

4. De cada uno de los componentes de inversión calculados de conformidad con el numeral anterior, se restarán los gastos a cargo del fondo y la contraprestación de la entidad administradora causados durante el mes en el que se efectúe la redención, en la proporción correspondiente a su participación en el mismo, para lo cual deben tenerse en cuenta los requisitos, condiciones y limitaciones previstas en el Estatuto Tributario.

5. Realizada la operación establecida en el numeral 4 precedente, se sumarán aquellos valores positivos y negativos resultantes de cada uno de los componentes de inversión, correspondientes a ingresos diferentes a aquellos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y rentas exentas. Este resultado se denomina utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente.

6. Cuando la utilidad susceptible de someterse a retención en la fuente esté conformada por ingresos sujetos a diferentes tarifas de retención en la fuente, se deberá determinar el aporte proporcional de cada uno de los diferentes ingresos que hayan sido positivos a la utilidad neta y, a esa proporción, se le aplicará la tarifa de retención en la fuente correspondiente al respectivo concepto de ingreso.

7. En desarrollo de lo establecido en el artículo 23-1 y en el parágrafo del artículo 368-1 del Estatuto Tributario, la tarifa de retención en la fuente será aquella prevista para el correspondiente concepto de ingreso y las características y condiciones tributarias del partícipe o suscriptor del fondo beneficiario del pago.

Parágrafo 1°. La retención en la fuente prevista en el presente decreto, se practicará con posterioridad a la fecha de solicitud de redención y antes del desembolso efectivo de los recursos.

Parágrafo 2°. Cuando el valor de la redención esté integrado por ingresos gravados, no gravados y/o rentas exentas y, en consecuencia, sea superior a la utilidad que de acuerdo con lo aquí dispuesto sea susceptible de someterse a retención en la fuente, esta se practicará hasta el valor de dichas utilidades gravadas.

Parágrafo 3°. En ningún caso, el componente de una redención de participaciones que conforme a las reglas establecidas en este Decreto corresponda a aportes estará sometido a retención en la fuente.

Parágrafo 4°. Cuando el partícipe o suscriptor sea una persona natural, la tarifa de retención en la fuente será la prevista en las disposiciones generales dependiendo si se trata de un residente o de un no residente, o de un declarante o no declarante del impuesto sobre la renta y complementarios. Para el efecto, la persona natural deberá certificar tales calidades al administrador de manera anual, bajo la gravedad del juramento.

Parágrafo 5°. De conformidad con lo establecido en el artículo 153 del Estatuto Tributario, las pérdidas en enajenación de cuotas de interés social, acciones o derechos fiduciarios cuando el objeto del patrimonio autónomo o el activo subyacente esté constituido por acciones o cuotas de

interés social, que conformen el portafolio de inversiones de los fondos de inversión colectiva no darán lugar a deducción y en consecuencia tampoco podrán incluirse en los cálculos de que trata el numeral 5 del presente artículo.

Parágrafo 6°. *Para efectos patrimoniales, al final del respectivo período fiscal, las entidades administradoras certificarán a cada suscriptor o partícipe, como valor patrimonial de la participación en el fondo, el monto que resulte de sumar a los recursos aportados los rendimientos que estos hayan generado pendientes de pago.*

Parágrafo 7°. *<Parágrafo adicionado por el artículo 1 del Decreto 1859 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> En el caso de los fondos de capital privado de que trata el Libro 3 de la Parte 3 del Decreto número 2555 de 2010, no será aplicable la regla del numeral 1 del presente artículo.*

En consecuencia, las redenciones de participaciones que se efectúen a los Inversionistas del fondo de capital privado, que correspondan a restitución o reembolso de aportes en los términos del reglamento del fondo de capital privado, no estarán sujetas a la retención en la fuente hasta la concurrencia del valor total de dichos aportes. Alcanzado este límite, se aplicarán las reglas previstas en el presente decreto.

La sociedad administradora del fondo de capital privado deberá conservar los documentos que soporten los aportes efectuados así como el reglamento y los documentos de vinculación al fondo de capital privado para ser presentados a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuando esta lo exija." (subrayado fuera de texto).

"Artículo 3°. *Principio de transparencia. Para efectos tributarios, en concordancia con los artículos 23-1 y 368-1 del Estatuto Tributario, las condiciones tributarias de los ingresos que se distribuyan entre los partícipes o suscriptores de los fondos de inversión colectiva de que trata la parte 3 del Decreto 2555 de 2010, comprenden, entre otros aspectos, la naturaleza, la fuente, nacional o extranjera, la tarifa de retención y, en general, las mismas características tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor los hubiese percibido directamente.*" (subrayado fuera de texto).

Obsérvese que las disposiciones arriba transcritas son reiterativas al señalar que las entidades administradoras de los fondos de inversión colectiva deben practicar la retención en la fuente sobre las utilidades efectivamente pagadas a los partícipes o suscriptores de los fondos, atendiendo las disposiciones generales y legales vigentes, esto es, entre otros aspectos, el concepto del pago y las condiciones tributarias que tendrían si el partícipe o suscriptor las hubiese percibido directamente.

Desde esta perspectiva, para efectos de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios prevista en el artículo 368-1 del Estatuto Tributario, resultan aplicables las cuantías mínimas no sujetas a retención en la fuente establecidas por el Gobierno Nacional en desarrollo de la facultad reglamentaria contemplada en el artículo 365 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, la tarifa de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, debe aplicarse al exceso de las utilidades efectivamente pagadas sobre las cuantías mínimas no sujetas a retención de acuerdo con cada concepto.

Pregunta No. 3. ¿Los beneficiarios (partícipes o inversionistas) del pago de los ingresos por parte de las carteras colectivas deben declarar fiscalmente los ingresos causados al 31 de diciembre de cada año gravable, o los ingresos abonados en cuenta en calidad de exigibles en

un año gravable, o los ingresos redimidos durante el respectivo año gravable?

La Dirección de Gestión Jurídica se pronunció al respecto en el Oficio No. 055950 del 5 de septiembre de 2013:

"...

Sea primero recordar un principio que no por elemental deja de ser fundamental entratándose de un impuesto directo y de periodo como es el impuesto sobre la renta y complementarios.

En efecto, en el impuesto sobre la renta y complementarios, impera el principio de la independencia de periodos fiscales que implica, que una vez se configure el supuesto de hecho generador de la obligación tributaria sustancial, los sujetos pasivos del impuesto tributan sobre la base gravable determinada con base en la ley, respecto de los hechos económicos ocurridos dentro del respectivo periodo gravable, aplicando los tipos impositivos determinados en las disposiciones legales; todo de conformidad con el artículo 338 de la Constitución Política que preceptúa, en lo pertinente, que corresponde a la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos, observando lo allí dispuesto en relación con periodo fiscal y la aplicación de las disposiciones cuando la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado.

Por lo general, el periodo fiscal en materia del impuesto sobre la renta, es el comprendido entre el 1° de enero y en (sic) 31 de diciembre, aunque puede comprender lapsos menores respecto de situaciones específicas de los sujetos pasivos.

De lo anterior deriva, que la inobservancia, del principio de periodo fiscal del que aquí se hace mérito, comporta transgresión de las disposiciones del impuesto sobre la renta. Debe advertirse que, como bien se anota en el escrito, los fondos son eminentemente instrumentales, o lo que es lo mismo, simples vehículos de inversión, de cuyo carácter deriva el criterio de transparencia establecido en el artículo 23-1 del Estatuto Tributario que preceptúa, que los ingresos del fondo, previa deducción de los gastos a cargo del mismo y de la contraprestación de la sociedad administradora, se distribuirán entre los suscriptores o partícipes, al mismo título que los haya recibido el fondo y en las mismas condiciones tributarias que tendrían si fueran percibidos directamente por el suscriptor o partícipe.

Ahora, si bien el artículo 368-1 de mismo Estatuto, tal como fue modificado por el artículo 131 de la Ley 1607 de 2012 establece el pago como único supuesto de realización de la retención en la fuente sobre las utilidades que a sus partícipes paguen las administradoras de los fondos de inversión a que se refiere el artículo 23-1 lb., no puede entenderse que se modificó el régimen del impuesto sobre la renta y complementarios en relación con el principio de independencia de los periodos fiscales que respecto del tributo impera, más aún cuando por la misma razón de su imperio, en el Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario se obliga a los contribuyentes, en relación con inversiones y derechos (títulos, bonos, certificados y demás que generan rendimientos financieros y demás derechos patrimoniales) a declararlos incorporados los rendimientos causados y no cobrados hasta el último día del periodo gravable.

No es otro el fundamento del Parágrafo 6° del artículo 1° del Decreto 1848 del 29 de agosto de 2013 que establece:

"Parágrafo 6. Para efectos patrimoniales, al final del respectivo periodo fiscal, las entidades administradoras certificarán a cada suscriptor o partícipe, como valor patrimonial de la participación en el fondo, el monto que resulte de sumar a los recursos aportados los rendimientos que estos hayan generado pendientes de pago."

..." (subrayado fuera de texto).

Finalmente 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 conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Dgg