



Radicado: 2-2017-041198

Bogotá D.C., 1 de diciembre de 2017 14:59

7.2.

Radicado entrada 1-2017-058482
No. Expediente 5411/2017/RPQRSD

Asunto: Impuesto de industria y comercio. Sujeto pasivo.
Subtema: Fondos de capital privado.

Respetada señora Rivera:

En atención a su oficio radicado conforme el asunto, nos permitimos precisar que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos. En consecuencia, damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

1. *¿Los Fondos de Capital Privado – FCP, son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, ICA?, o ¿son contribuyentes del ICA los inversionistas que tengan la calidad de sujetos pasivos por las actividades que desarrollen a través de los FCP?*
2. *¿Cuándo se entienden realizados los ingresos para efectos del ICA, bien sea por los FCP o por sus inversionistas, según sea la respuesta al punto anterior?*

De conformidad con el artículo 3.3.1.1.1 del Decreto 2555 de 2010¹, los fondos de capital privado solo pueden ser administrados por sociedades comisionistas de bolsa de valores, sociedades fiduciarias y sociedades administradoras de inversión. La gestión de los fondos de capital privado puede encargársele a un gestor profesional.

En general, el mismo decreto define que, *“Los fondos de capital privado son fondos de inversión colectiva cerrados que deben destinar al menos las dos terceras partes (2/3) de los aportes de sus inversionistas a la adquisición de activos o derechos de contenido económico diferentes a valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores - RNVE. (...)”*

¹ *“Por el cual se recogen y reexpiden las normas en materia del sector financiero, asegurador y del mercado de valores y se dictan otras disposiciones”*

Continuación oficio

Para el efecto, se entiende por fondo de inversión colectiva *“todo mecanismo o vehículo de captación o administración de sumas de dinero u otros activos, integrado con el aporte de un número plural de personas determinables una vez el fondo entre en operación, recursos que serán gestionados de manera colectiva para obtener resultados económicos también colectivos”*, (artículo 3.1.1.2.1) siendo fondos de inversión colectiva cerrados, aquellos *“en los que la sociedad administradora de fondos de inversión colectiva únicamente está obligada a redimir las participaciones de los inversionistas al final del plazo previsto para la duración del fondo de inversión colectiva.”* (Artículo 3.1.1.2.4)

La Ley 1430 de 2010, en su artículo 54, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, definió de manera amplia, los sujetos pasivos de los impuestos territoriales. En lo pertinente dice:

ARTÍCULO 54. SUJETOS PASIVOS DE LOS IMPUESTOS TERRITORIALES. *Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.*

(...)

PARÁGRAFO 2o. *Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.*

En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual.

Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad Tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos.”

De conformidad con el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, el impuesto de industria y comercio recae, en cuanto a materia imponible, *“sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales...”*. La obligación tributaria surge, por tanto, a cargo de quien realice la actividad gravada y a favor del municipio o distrito en cuya jurisdicción tenga lugar el ejercicio o realización de tal actividad.

Como se dijo antes, los fondos de capital privado son fondos de inversión colectiva: vehículos de inversión, integrados por el aporte de un número plural de personas (inversionistas) y administrados por una sociedad administradora (o un gestor profesional), en los que los inversionistas pueden retirar su inversión cuando se cumpla el plazo previsto para la duración del fondo o en los plazos determinados en el reglamento respectivo.

Toda vez que el Fondo de Capital Privado es un vehículo de inversión, a través del cual los inversionistas realizan su actividad económica, consideramos que el Fondo de Capital Privado no es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

La actividad de quienes realicen las inversiones en los fondos de capital privado sí se constituye en una actividad susceptible de ser gravada con el impuesto de industria y comercio, al igual que la desarrollada por la sociedad administradora o el gestor profesional según el caso.

Continuación oficio

En el caso de los inversionistas, la base gravable del impuesto de industria y comercio, frente a dicha actividad, estará constituida por la totalidad de los ingresos que obtengan en su calidad de inversionistas del fondo de capital privado, registrados de acuerdo con las normas tributarias y contables que les resulten aplicables.²

Como se observa, las disposiciones a las que se acaba de hacer mención están referidas expresamente al impuesto sobre la renta y complementarios, no obstante, consideramos que para efecto de determinar los ingresos de los inversionistas resulta aplicable lo señalado en relación con los ingresos del fondo que deban ser distribuidos 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.”

Adicionalmente, se deberá tener en cuenta lo establecido en el artículo 343 de la Ley 1891 de 2016 numeral segundo literal d) según el cual: “d) *En la actividad de inversionistas, los ingresos se entienden gravados en el municipio o distrito donde se encuentra ubicada la sede de la sociedad donde se poseen las inversiones.*”

La actividad desarrollada por la sociedad administradora o por el gestor profesional será gravada sobre la totalidad de los ingresos que reciba por sus servicios³.

Cordialmente,

Luis Fernando Villota Quiñones
Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

² El artículo 368-1 del Estatuto Tributario Nacional (ETN) regula **la retención en la fuente del impuesto sobre la renta y complementarios** en la distribución de ingresos por los fondos de que trata el artículo 23-1 del ETN. Al tratarse de una regla del sistema de retenciones de dicho impuesto consideramos que no es aplicable para determinar los ingresos que conforman la base gravable del impuesto de industria y comercio. Por su parte, el mencionado artículo 23-1 señala expresamente que 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. Así mismo, precisa el artículo 23-1, que la remuneración que reciba por su labor la entidad que administre el fondo, constituye un ingreso gravable (con el impuesto sobre la renta) para la misma sobre la cual se aplicará retención en la fuente. En igual sentido, estos ingresos serán base gravable del impuesto de industria y comercio por esta actividad. Finalmente, el mismo artículo dispone 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.*” Los ingresos percibidos por los inversionistas, suscriptores o partícipes, realizados conforme las normas que les resulten aplicables, serán gravados con el impuesto de industria y comercio.

³ Las entidades del sector financiero deberán aplicar lo previsto en el decreto ley 1333 de 1986, en los artículos 206 y siguientes. De conformidad con el Parágrafo adicionado por el artículo 52 de la Ley 1430 de 2010, para los comisionistas de bolsa la base impositiva será la establecida para los bancos en los rubros pertinentes.

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co