

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**RAD: 907174**

100208221-1488

Bogotá, D.C. **17/11/2020**

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Inversión Extranjera – Cambio de Titular Fiducia Mercantil
Fuentes formales	Artículo 102 del Estatuto Tributario Artículo 1226 del Código de Comercio Artículo 1.6.1.13.1.1 del Decreto 1625 de 2016 Artículo 2° de la Resolución DIAN No. 000090 de 2019 Oficio DIAN No. 061421 de 2012 Oficio DIAN No. 003888 de 2019

Cordial saludo,

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 y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el Banco de la República corrió traslado a esta Entidad para absolver una consulta presentada por la peticionaria, que se sintetiza así:

Un extranjero que posee acciones en una sociedad colombiana – inversión que se encuentra registrada ante el Banco de la República – las aporta a un patrimonio autónomo del cual es el fideicomitente. ¿Se exige presentar una declaración de renta por cambio de la titularidad de la inversión extranjera con motivo de su sustitución por cambio de destino?

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

En desarrollo de los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario, el artículo 1.6.1.13.1.1 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 – que trata sobre el registro del cambio de titular de la inversión extranjera ante el Banco de la República – dispone en su inciso 2° que, para estos efectos, “el cambio de titular de la inversión extranjera comprende todos los actos que implican la transferencia de la titularidad de los activos fijos en que está representada, ya sean acciones o aportes en sociedades nacionales, u otros activos poseídos en el país por extranjeros sin residencia o domicilio en el mismo, incluyendo las transferencias que se realicen a los nacionales” (subrayado fuera de texto).

## Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

A la par, el artículo 2° de la Resolución DIAN No. 000090 de 2019 – por la cual se habilita el formulario y se establece el procedimiento para la presentación de la declaración de renta por cambio de la titularidad de la inversión extranjera – establece que “El titular de la inversión extranjera que realice la transacción o venta de su inversión, deberá presentar la declaración de cambio de titularidad, a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales” (subrayado fuera de texto). Esta norma igualmente aclara en su inciso final que “La presentación de la declaración de cambio de titularidad será obligatoria, aún en el evento en que no se genere impuesto a cargo por la respectiva transacción” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, con base en las normas previamente citadas, es claro que todo cambio de titular de la inversión extranjera, ocasionado por la transferencia de la titularidad de los activos fijos en los que está representada, genera la obligación a cargo del inversionista extranjero de presentar la declaración de renta por cambio de la titularidad de la inversión extranjera (Formulario 150), por cada operación que se lleve a cabo en tal sentido.

Así las cosas, sobre el interrogante planteado, debe tenerse en cuenta que el artículo 1226 del Código de Comercio define la fiducia mercantil como “un negocio jurídico en virtud del cual una persona, llamada fiduciante o fideicomitente, transfiere uno o más bienes especificados a otra, llamada fiduciario, quien se obliga a administrarlos o enajenarlos para cumplir una finalidad determinada por el constituyente, en provecho de éste o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario” (subrayado fuera de texto).

De manera que, con fundamento en la reseñada definición legal de la fiducia mercantil – específicamente lo relativo a la transferencia de uno o más bienes, que implica de suyo un cambio de la titularidad de la inversión extranjera en cuestión – se hace notoria la obligación de presentar la declaración de renta por cambio de la titularidad de la inversión extranjera, toda vez que se cumplen los presupuestos normativos de los artículos 1.6.1.13.1.1 del Decreto 1625 de 2016 y 2° de la Resolución DIAN No. 000090 de 2019, con independencia de que la mencionada transferencia genere o no un impuesto a cargo.

A esta misma conclusión ya había llegado la Dirección de Gestión Jurídica en anterior ocasión, a saber, en el Oficio No. 061421 del 28 de septiembre de 2012, en el cual se afirmó:

“(…) para efectos fiscales, es relevante que el acto implique cambio en la titularidad del dominio del activo o activos en que está representada la inversión extranjera. A título de ejemplo se citan los siguientes actos: Compraventa, suscripción, cesión, permuta, dación en pago, donación, fiducia mercantil, adjudicación o postura en remate judicial y aporte a una sociedad, operaciones que pueden realizarse a través de un sistema transaccional autorizado o en cualquier otro mecanismo, generándose como consecuencia de estas transacciones la obligación de presentar declaración de renta, aun en aquellos casos en que no resulten impuesto a cargo.” (subrayado fuera de texto).

Lo antepuesto, desde luego, sin que este Despacho desconozca el tratamiento tributario de los contratos de fiducia mercantil – regulado por el artículo 102 del Estatuto Tributario – que, como se sabe, está inspirado por un principio de transparencia fiscal, de acuerdo con el cual el aporte de los bienes y derechos al patrimonio autónomo no constituye en principio una enajenación, tal y como se manifestó en el Oficio No. 003888 del 19 de febrero de 2019:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*“Los bienes que el constituyente entrega tienen unas condiciones con las cuales la fiducia lo recibe, lo que a su vez, define las condiciones de los derechos fiduciarios. En el momento del aporte no tiene lugar una enajenación y por tanto no hay lugar a una utilidad para el constituyente.” (subrayado fuera de texto).*

Pronunciamiento éste que, en todo caso, se debe examinar considerando el contenido del citado artículo 102, el cual señala en sus numerales 1 y 4:

*“1. Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada periodo gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo.*

(...)

*4. Se causará el impuesto sobre la renta o ganancia ocasional en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta o la ganancia ocasional, así como las relativas a las donaciones y las previstas en los artículos 90 y 90-1 de este Estatuto.” (subrayado fuera de texto).*

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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](http://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” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-DIAN  
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.  
Bogotá D.C.

Proyectó: Catalina García H.

Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda