



www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

**DIAN** No. Radicado 000S2015018844  
Fecha 2015-06-26 14:13:19

Remitente DIR GES JURIDICA

Destinatario MINISTERIO DEL INTERIOR

Anexos 0 Folios 5



COR-000S2015018844

Bogotá, D.C. **26 JUN. 2015**

100202208 0.5 7 7

Ref: Radicado 012575 del 10/04/2015

**TEMA:** Contribución Especial por Contratos de Obra pública.  
**DESCRIPTORES:** Causación/Contratos suscritos por Sociedades Fiduciarias.  
**FUENTES FORMALES:** Ley 1106 de 006 Art 6, Ley 1523 de 2012 Art 47,48,49. Decreto 2170 de 2004 art. 26. Ley 80 de 1993 Art. 32. Decreto 3050/99. Concepto Rad. 1303/03 C de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil

Cordial Saludo Doctora María Fernanda:

Solicita la reconsideración de la doctrina expuesta en el Concepto No. 034555 de junio 9 de 2014, en el que al tratar el tema de la contribución especial por contratos de obra pública, se consideró que "... siendo claro que el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres tiene la naturaleza de una cuenta especial de la Nación y siendo palmario además que sus bienes y derechos constituyen un patrimonio autónomo con destinación específica, administrado por Fiduciaria La Previsora, de derecho resulta colegir que el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres no se encuentra comprendido dentro de la enumeración entidades estatales consagrada por el artículo 2 de la Ley 80 de 1993 transcrito en precedencia..." En tal contexto, no se causa la contribución especial de obra pública en estos casos.

Manifiesta que desde su creación y en desarrollo de las actividades propias de su finalidad, el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y el Fondo Nacional de vivienda, han

canalizado la administración, pago, manejo y contratación de sus recursos a través de FIDUPREVISORA S.A. y han intervenido en la suscripción de diversos contratos de obra con contratistas a nivel nacional. La Sociedad Fiduciaria La Previsora, en su condición de administradora del Patrimonio Autónomo conformado por la cuenta del Fondo Nacional de Desastres es la responsable de cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administra y en tal medida es la responsable de practicar la retención de las sumas objeto de la contribución especial de obra pública; pero que dada la doctrina anterior la Fiduciaria ha dejado de recaudar estas sumas.

Luego de referirse a la contribución de obra pública prevista en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, modificada y prorrogada por Leyes posteriores, analiza los hechos generadores, entre los cuales se encuentra la suscripción de contratos de obra con entidades de *derecho público*, como elemento subjetivo de su causación.

Señala que en virtud de los artículos 121 y 122 de la Ley 418 de 1997, el valor retenido por parte de la entidad contratante por concepto de la Contribución, debe consignarse a favor del Tesoro Nacional, para posteriormente sustentar los recursos asignados por el presupuesto al Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana administrado por el Ministerio del Interior y destinado a la realización de gastos dirigidos a propiciar la seguridad y convivencia ciudadana así como la preservación del orden público.

Argumenta gran parte de su escrito, señalando su inconformidad con la doctrina expuesta, por cuanto el Patrimonio Autónomo, no es una persona jurídica sujeto de derechos y obligaciones y por ello no puede fungir en los contratos como sujeto contratante y considera que quien tiene tal calidad la Sociedad Fiduciaria que los administra, y al ser esta una entidad estatal de las mencionadas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, se causa la contribución que había venido siendo retenida a los contratistas.

Por tal razón, considera necesario determinar cuál es la entidad a la que le asiste la capacidad jurídica de suscribir contratos estatales de obra en el caso de los fondos de creación legal, toda vez que insiste, el Patrimonio Autónomo no es una entidad contratante por no ser una persona jurídica no tiene capacidad jurídica para el efecto, como lo ha reconocido no solo la doctrina sino la Jurisprudencia en reiteradas ocasiones, siendo tan solo un vehículo del que se vale una persona en el negocio de Fiducia.

Por lo expuesto, no es acertado aseverar que como el patrimonio autónomo es el contratante en los contratos de obra pública y dado que no es una de las entidades estatales a que se refiere la Ley 1106 de 2006 y ahora la 1738 de 2014, no se causa la contribución especial por obra pública y en este contexto solicita la modificación del Oficio 034555 de junio 9 de 2014.

Para atender la solicitud se hace necesario manifestar:

Esta Oficina he emitido profusa doctrina acerca de la causación de la Contribución de obra pública consagrada en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, prorrogado por el término de cuatro (4) años por el artículo 1 de la Ley 1421 de 2010, refiriéndose a diversos tópicos de la misma. Así en efecto mediante el Concepto No. 034555 de junio 14 de 2014 al abordar nuevamente el tema, luego de analizar el punto de los contratos de obra pública y de la definición de Entidades Estatales, se consideró en cuanto al Fondo Nacional de Calamidades hoy Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres, que resulta aplicable a los Fondos Cuenta creados legalmente y de naturaleza idéntica:

**"Ahora bien, el artículo 47 de la Ley 1523 de 2012, determina que el Fondo Nacional de Calamidades creado por el Decreto 1547 de 1984 como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística, "se denominará en adelante Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y continuará funcionando como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística conforme a lo dispuesto por dicho Decreto".**

Dispone el artículo 49 ibídem que "Los bienes y derechos de la Nación que hacen parte del Fondo Nacional constituyen un patrimonio autónomo con destinación específica al cumplimiento de los objetivos generales señalados en el artículo 47 de la presente Ley . La Sociedad Fiduciaria administrará los bienes y derechos del fondo de manera independiente de los bienes de la Sociedad Fiduciaria y de los bienes y derechos que hagan parte de otros fideicomisos que administre".

Frente a la administración del fondo en referencia es pertinente recordar que el artículo 3 del Decreto 1547 de 1984, modificado por el artículo 70 del Decreto 919 de 1989, es claro al determinar que el Fondo Nacional de Calamidades, (hoy Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres), será manejado por la Sociedad Fiduciaria La Previsora Limitada, empresa industrial y comercial del Estado, vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

(...)

En este orden de ideas, siendo claro que el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres tiene la naturaleza de una cuenta especial de la Nación y siendo palmario además que sus bienes y derechos constituyen un patrimonio autónomo con destinación específica, administrado por Fiduciaria La Previsora, de derecho resulta colegir que el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres no se encuentra comprendido dentro de la enumeración entidades estatales consagrada por el artículo 2 de la Ley 80 de 1993 transcrito en precedencia.

Ahora bien, es cierto que la Fiduciaria la Previsora, en su calidad de empresa industrial y comercial del Estado, vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público si se encuentra dentro de la enumeración de la entidades estatales del artículo 2 de la Ley 80 de 1993; pero esta circunstancia no cambia la naturaleza del patrimonio autónomo por ella administrado, quien es el verdadero contratante. .."

Análisis que llevo a la conclusión consistente en que " la celebración de contratos de obra efectuada por el patrimonio autónomo con personas naturales o jurídicas de derecho privado, no genera la contribución establecida en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, razón por la cual, la fiduciaria administradora del referido Fondo no se encuentra en la obligación de practicar, a nombre del Fondo, la retención de la contribución a que hace referencia el artículo 121 de la Ley 418 de 1997."

Como se señaló en el oficio cuestionado, el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres, creado en el artículo 47 de la Ley 1523 de 2012 antes denominado Fondo Nacional de Calamidades creado por el Decreto 1547 de 1984 y modificado por el Decreto-Ley 919 de 1989, "continuará funcionando como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística conforme a lo dispuesto por dicho Decreto.

La Junta Directiva incorporará directamente al presupuesto del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres los recursos que reciba y que no correspondan a aportes del Presupuesto General de la Nación. "

Se encuentra así mismo, que el artículo 48 ibidem, consagra lo propio en cuando a la Administración y Representación:

**"El Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres será administrado y representado, en los términos previstos en el artículo 30 del Decreto 1547 de 1984, modificado por el artículo 70 de Decreto-Ley 919 de 1989. Además se tendrá en cuenta en el manejo del Fondo las directrices,**

*lineamientos e instrucciones de la Junta Directiva del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres.*

*PARÁGRAFO 1o. La ordenación del gasto del Fondo Nacional de gestión del riesgo y sus subcuentas, estará a cargo del Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, sin perjuicio de la ordenación del gasto que se encuentra dispuesta para la ejecución de los recursos destinados para la atención de la emergencia ocasionada por el Fenómeno de la Niña 2010-2011, de que trata el Decreto 4702 de 2010.*

*La expedición de los actos administrativos que se genere por virtud y/o consecuencia de la contratación que adelante la Fiduciaria, entre ellos la aplicación de los artículos 14 a 18 de la Ley 80 de 1993 serán expedidos por el Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, o por el Gerente Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres, Subcuenta Colombia Humanitaria, según corresponda..."*

Y claramente la Ley señala que estos recursos constituyen un Patrimonio Autónomo:

*"artículo 49. PATRIMONIO AUTÓNOMO. Los bienes y derechos de la Nación que hacen parte del Fondo Nacional constituyen un patrimonio autónomo con destinación específica al cumplimiento de los objetivos generales señalados en el artículo 47 de la presente Ley. La Sociedad Fiduciaria administrará los bienes y derechos del fondo de manera independiente de los bienes de la Sociedad Fiduciaria y de los bienes y derechos que hagan parte de otros fideicomisos que administre. ..."*

Por su parte, en cuanto al Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana FONSECON, el Decreto 2170 de 2004 en el artículo 26 señala:

*" artículo 26. FONDO NACIONAL DE SEGURIDAD Y CONVIVENCIA CIUDADANA, FONSECON. El Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana - Fonsecon- creado mediante la Ley 418 de 1997, continuará funcionando como una cuenta especial sin personería jurídica, administrada por el Ministerio del Interior como un sistema separado de cuentas cuyo objetivo es realizar gastos destinados a propiciar la seguridad ciudadana y la preservación del orden público.*

*Cuando para cumplir el objetivo antes mencionado se requiera la construcción de obras de infraestructura, las mismas se realizarán con recursos de Fonsecon, de acuerdo con la reglamentación vigente para tal efecto.*

*El Sector Administrativo de Justicia y del Derecho continuará teniendo participación en la asignación de recursos para los proyectos de infraestructura que desde el ámbito de su competencia guarden relación con el objeto del Fondo. El presupuesto será definido a través de un comité interministerial conformado por el Ministro del Interior y el Ministro de Justicia y del Derecho o sus delegados. ". resaltado fuera de texto.*

Como la consulta se refiere a los patrimonios autónomos es oportuno referirnos al régimen de de los encargos fiduciarios de entidades estatales, al tenor de 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 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-*

*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. ..."*

Así mismo y dado que el tema guarda idéntica relación con el presente, en este Oficio se hizo un análisis de los convenios interadministrativos suscritos entre el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y el Fondo Nacional de Calamidades -Subcuenta Colombia Humanitaria y los suscritos, entre el Ministerio y las Entidades Ejecutoras de los recursos provenientes del Fondo Nacional de Calamidades- Subcuenta Colombia Humanitaria, precisando:

*"...En tercer lugar, según el numeral 5° del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, la administración y manejo de los recursos vinculados a compromisos contractuales de las entidades estatales, puede desarrollarse mediante contratos de Encargos Fiduciarios y Fiducia pública y solamente en los términos y condiciones allí establecidos, la primera conclusión a la que se llega es que, a pesar de manejarse los recursos asignados al Fondo Nacional de Calamidades- Subcuenta Colombia Humanitaria, a través de una cartera colectiva -hoy Fondo de Inversión Colectiva-, la sociedad que por mandato del Decreto 1242 de 2013 y de la Ley 80 de 1993, hace las veces de Sociedad Administradora de ese vehículo de captación o administración de las sumas de dinero, es la Fiduciaria la Previsora S.A.- Subcuenta Colombia Humanitaria, entidad pública que por mandato del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, traslada los recursos a un instrumento de inversión como es un Fondo de Inversión, cuyo partícipe es ese Ministerio, hasta que se ordenen por éste los pagos que se deriven de los contratos estatales suscritos. ..."*

En este contexto y respecto del manejo de los diferentes Fondos -cuenta creados en la Ley con una finalidad específica, resulta más que oportuno recordar lo manifestado por el H. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, C.P. CÉSAR HOYOS SALAZAR. Radicación 1303 de Diciembre 1 de 2003 Ref. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO. Fondo Nacional de Productividad y Competitividad. Administración de patrimonios autónomos.

"...

*1.3 La administración de patrimonios autónomos. El estatuto orgánico de presupuesto - decreto 111 de 1996 - prevé en su artículo 30 los fondos especiales en el orden nacional, los cuales. define como "los*

ingresos definidos en la Ley para la prestación de un servicio específico"; y los fondos sin personería jurídica creados por el legislador.

El artículo 11 del estatuto orgánico de presupuesto - decreto 111"" de 1996 - incluye como componente del presupuesto general de la Nación, en el presupuesto de rentas, los fondos especiales, y el 37 de la Ley 42 de 1993 dispone que el presupuesto general del sector público está conformado por la consolidación de los presupuestos general de la Nación y de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, de los particulares o entidades que manejen fondos de la Nación, pero sólo con relación a dichos fondos y de los fondos sin personería jurídica denominados especiales o cuenta creados por la Ley o con autorización de ésta.

Los fondos especiales y los sin personería jurídica se administrarán en la forma que establezca la disposición legal que los crea. Dichos fondos no son un patrimonio autónomo del organismo o entidad pública al cual están adscritos, por cuanto son una cuenta de aquel o aquella instituida para cumplir el objetivo específico al cual se destinan los recursos que ingresen al fondo respectivo.

Si la Ley - prevé la constitución de patrimonios autónomos, para administrar y ejecutar los recursos públicos del fondo sin personería jurídica, esto implicará la celebración de un contrato de fiducia mercantil, el cual difiere del contrato de fiducia pública, por cuanto éste, entre otras características especiales, no constituye un patrimonio autónomo, conforme lo dispone el inciso octavo del numeral 5° del artículo 32 de la Ley 80 de 1993 y ha tenido ocasión de expresarlo la Sala 'en varias oportunidades, entre ellas en el concepto radicado bajo el número 1074 del 4 de marzo de 1998.

La institucionalización de tales patrimonios autónomos constituirá una excepción a la Ley 80 de 1993, que en materia de contratación estatal bajo la forma de fiducia sólo admite los encargos fiduciarios y la fiducia pública (Art. 32 num. 5°), y por excepción la constitución de patrimonios autónomos en dos casos especiales: para la titularización de activos e inversiones y para el pago de pasivos laborales (artículo 41, parágrafo 2° inciso segundo(...))  
(...)

La creación de patrimonios autónomos mediante contratos de fiducia mercantil se apartará también del espíritu del estatuto orgánico de presupuesto, el decreto 111 de 1996 que compiló las tres Leyes orgánicas sobre esta materia (38/89, 179/94 Y 225/95), en la medida en que tales patrimonios implican manejar unos recursos por fuera del presupuesto, con lo cual se vulnera el principio de universalidad del presupuesto, contenido en el artículo 15 de ese decreto, y también el inciso 10 del artículo 110 que, al ocuparse de la capacidad de contratación, de la ordenación del gasto y de la autonomía presupuestal, prescribe:

(...)

"Los órganos que son una sección en el Presupuesto General de la Nación, tendrán la capacidad de contratar y comprometer a nombre de la persona jurídica de la cual hagan parte, y ordenar el gasto en desarrollo de las apropiaciones incorporadas en la respectiva sección. lo que constituye la autonomía presupuestal a que se refiere la Constitución Política y la Ley . Estas facultades estarán en cabeza del jefe de cada órgano quien podrá delegarlas en funcionarios del nivel directivo o quien haga sus veces, y serán ejercidas teniendo en cuenta las normas consagradas en el Estatuto General de Contratación de la Administración pública y en las disposiciones legales vigentes".

Los ministerios, por ser una sección en el Presupuesto General de la Nación (Art. 36 decreto 111), son órganos con capacidad para contratar, y por ende para hacerlo deben ceñirse a las normas de la Ley 80 de 1993 o Estatuto General de Contratación de la Administración pública.

Por tanto, si una Ley crea un fondo sin personería jurídica determinado y dispone que la administración de todos o parte de sus recursos podrá hacerse a través de la constitución de patrimonios autónomos, la misma Ley deberá establecer el régimen legal de los actos y contratos que celebren las entidades fiduciarias que administren dichos patrimonios autónomos.

Si las entidades fiduciarias administradoras de los patrimonios tienen el carácter de empresas industriales

*y comerciales del Estado sus actos y contratos se sujetarán a lo dispuesto por el artículo 93 de la Ley 489 de 1998, esto es, que los actos que expidan para el desarrollo de su actividad propia, industrial o comercial o de gestión económica se sujetarán a las disposiciones del derecho privado y los contratos que celebren para el cumplimiento de su objeto se sujetarán a las disposiciones del estatuto general de contratación de las entidades estatales. Si no tienen tal carácter, sino el de personas jurídicas de derecho privado,- el ejercicio de las funciones administrativas que implica la administración de los recursos públicos de un fondo a través de un patrimonio autónomo, se someterán a lo dispuesto en los artículos 110 a 114 de la Ley 489 de 1998.*

*Las partidas presupuestales se ejecutan cuando los recursos que forman parte del fondo sin personería jurídica, son girados para cumplir la destinación específica prevista en la Ley . Si media una fiducia de administración, los recursos públicos se entenderán ejecutados cuando ésta los aplique a la finalidad para la cual le fueron confiados en administración.(..)"*

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 si es del caso la suscripción de contratos. 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 integran 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.

Dado lo anterior, es claro que la Sociedad fiduciaria como mandataria deberá en esta calidad cumplir con todas las obligaciones inherentes a la misma.

En este contexto y en cuanto a la *CONTRIBUCIÓN DE LOS CONTRATOS DE OBRA pública* prevista en artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, prorrogado por el término de cuatro (4) años por el artículo 1 de la Ley 1421 de 2010, se señala:

**"artículo 6o. DE LA CONTRIBUCIÓN DE LOS CONTRATOS DE OBRA pública O CONCESIÓN DE OBRA pública Y OTRAS CONCESIONES.** El artículo 37 de la Ley 782 de 2002, quedará así:

*Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.*

*Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación,*

*terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.*

*Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente Ley .*

*Se causará el tres por ciento (3%) sobre aquellas concesiones que otorguen las entidades territoriales con el propósito de ceder el recaudo de sus impuestos o contribuciones.(...)"*

De igual manera según lo establecido por el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, son entidades de Derecho Publico:.

*"artículo 2o. DE LA DEFINICIÓN DE ENTIDADES, SERVIDORES Y SERVICIOS PÚBLICOS. Para los solos efectos de esta Ley :*

**1o. Se denominan entidades estatales:**

a) *La Nación, las regiones, los departamentos, las provincias, el distrito capital y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles.*

b) *El Senado de la República, la Cámara de Representantes, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía General de la Nación, la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales, distritales y municipales, la Procuraduría General de la Nación, la Registraduría Nacional del Estado Civil, los ministerios, los departamentos administrativos, las superintendencias, las unidades administrativas especiales y, en general, los organismos o dependencias del Estado a los que la Ley otorgue capacidad para celebrar contratos. (...)"*

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, 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.

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).**

Corresponde entonces, a la Fiduciaria La Previsora S.A., quien para el caso tiene el carácter de mandatario, practicar- como agente de retención- las retenciones a que haya lugar y cumplir con las obligaciones fiscales que se derivan de ello, o sea debe presentar las declaraciones de retención en la fuente, y consignar las retenciones practicadas, dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional, haciendo uso de los formularios prescritos oficialmente.

Además, conforme lo dispuesto en el artículo 368 del Estatuto Tributario, son agentes de retención los fondos de inversión- para el caso la Fiduciaria la Previsora S.A. como administradora del Fondo de Inversión Colectiva, antes Cartera Colectiva- en donde se aperturó el encargo fiduciario.

Normas y argumentos que llevan a concluir, que corresponde a la Fiduciaria La Previsora S.A. por ser, de una parte la Sociedad Administradora del Fondo de Inversión Colectiva en donde se abrió el "Encargo Fiduciario" y por la otra la mandataria del Fondo Nacional de Calamidades- Subcuenta Colombia Humanitaria, quien tiene la obligación tributaria de cumplir con las obligaciones que le corresponde como agente de retención señaladas en el Título II del Libro Segundo del Estatuto Tributario, respecto de los pagos o abonos realizados con ocasión de los contratos de obra pública y consultoría, suscritos por las entidades estatales ejecutoras. " Oficio 71401 de Noviembre 7 de 2013. ultimo subrayado fuera de texto.

Finalmente y como argumento adicional a lo acá señalado por parte de esta Dirección de Gestión Jurídica es menester señalar que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en concepto del 13 de Mayo de 2015 Consejero Ponente Álvaro Namen manifestó respecto del mismo supuesto fáctico que acá se analiza que : " *la contribución ordenada por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 se causa cuando la previsora suscribe contratos de obra pública o adiciones a tales, con los recursos del patrimonio autónomo que constituye el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres, habida cuenta de que la Nación es la entidad estatal, o la entidad de derecho público, contratante, en su condición de propietaria del fondo* ".

Por lo anterior, es claro que en esos casos corresponde a la Sociedad Fiduciaria efectuar la retención de la Contribución Especial por contratos de obra pública, en consecuencia se revoca la doctrina contenida en el Oficio No. 34555 de junio 9 de 2014.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos 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 en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,



**DALILA ASTRID HERNANDEZ CORZO**  
Directora de Gestión Jurídica

P: lepm. R. Cnyd.