



Area **del Derecho**

Tributario

Banco **de Datos**

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 011999 int 1141 DE 2026 JULIO 14

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ **Descriptores**

Retención en la fuente socios gestores y ocultos.
Aplicación proporcional **de** retenciones practicadas.
Contratos **de** cuentas en participación.

▼ **Fuentes Formales**

Artículos 18 y 102 **del** Estatuto Tributario

▼ **Extracto**

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas **de** manera general, sobre la interpretación y aplicación **de** las normas tributarias, aduaneras y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será **de** carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 **de** la Ley 2010 **de** 2019².

2. En la consulta **del** radicado, el peticionario solicita la aclaración **del** Concepto 000011 int. 2476 **del** 31 **de** diciembre **de** 2025, concretamente **de** los párrafos 19.5 y 19.6 en los cuales se concluyó lo siguiente:

“19.5. Para finalizar, es importante mencionar el supuesto en el que un patrimonio autónomo o un fondo **de** inversión colectiva es socio oculto en un contrato **de** cuentas en participación. En ese escenario, y con el fin **de** cumplir lo previsto en la Sentencia y en observancia **del** principio **de** transparencia previsto en los artículos 23-1 y 102 **del** ET, la retención practicada al socio gestor **deberá**, en principio, trasladarse a los beneficiarios **del** patrimonio autónomo o **del** fondo **de** inversión colectiva y darle el tratamiento en función **de** sus calidades tributarias.

19.6. Lo anterior, salvo que el beneficiario sea una persona **de** aquellas no contribuyentes no **de**clarantes, caso en el cual no procede el traslado **de** la retención pues, como se ha explicado, no habría lugar al recaudo anticipado **del** tributo ni forma **de** imputar tal retención a través **de** una **de**claración. **De** existir múltiples beneficiarios, **deberá** revisarse las calidades tributarias **de** cada uno **de** ellos. Si existe al menos un beneficiario que sea no contribuyente no **de**clarante, el socio gestor se reputará como dueño único **del** negocio y se aplicará la regla prevista en los párrafos 18 y 19 **de** este concepto.”

3. Al respecto, el peticionario solicita que se aclare si, en el escenario en que un patrimonio autónomo (PA2) es beneficiario **de** otro patrimonio autónomo (PA1), el cual es socio oculto en un contrato **de** cuentas **de** participación, las retenciones practicadas al socio gestor son trasladables al beneficiario **del** PA2, atendiendo al principio **de** transparencia fiscal **del** artículo 102 **del** Estatuto Tributario (ET).

4. En primer lugar, se precisa que la presente respuesta no conlleva un pronunciamiento acerca **de** la viabilidad **de** la operación **descrita** ni **de** la estructura adoptada para llevarlo a cabo, en cuanto es el interesado quien **deberá** verificar el cumplimiento **de** las disposiciones civiles, comerciales y **de** otra índole, a que haya lugar.

5. Ahora bien, **de** acuerdo con las reglas para la **determinación** **del** impuesto sobre la renta en los contratos **de** fiducia mercantil, el numeral 3 **del** artículo 102 **del** ET establece que, cuando el fideicomiso se encuentre sometido a circunstancias que no permitan identificar al beneficiario **de** las rentas en el respectivo ejercicio, estas se gravarán en cabeza **del** patrimonio autónomo, el cual se entenderá asimilado a una sociedad anónima para tales efectos, a la par que el numeral 5 dispone que las fiduciarias cumplirán con los **deberes** formales **de** los patrimonios autónomos que administren.

6. Además, en el Concepto 000011 **de** 2025 cuya aclaración se solicita, se indicó que, para ejercer el **derecho** relativo a la aplicación proporcional **de** las retenciones en la fuente practicadas en el contrato **de** colaboración empresarial, es necesario que el socio oculto ostente la calidad **de** contribuyente **de**clarante **del** impuesto **de** renta, **de** forma tal que pueda **de**clarar los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos provenientes **de** dicho negocio, según su participación, como se expone:

“13. Así las cosas, para el ejercicio **de** este **derecho**, es necesario que el socio oculto tenga la calidad **de** contribuyente o, como mínimo, **de** **de**clarante pues sólo así puede imputar las retenciones en la fuente que le hayan sido practicadas,

precisamente, por su calidad **de** contribuyente. Esto es así, ya que la finalidad **de** la retención en la fuente no es otra diferente que servir **de** mecanismo **de** recaudo anticipado **del** impuesto a cargo **del** contribuyente.

14. Adicionalmente a lo afirmado por el Consejo **de** Estado (Párrafo 8 y sus numerales), es importante reiterar que el artículo 18 **del** Estatuto Tributario al regular los efectos fiscales **de** los contratos **de** cuentas en participación (como un tipo **de** contratos **de** colaboración empresarial), establece que las partes **deberán declarar** «**de** manera independiente» los activos, pasivos, ingresos, costos y **deducciones** que les correspondan, **de** acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en **desarrollo del** contrato **de** colaboración empresarial.

15. Como se observa, la referida disposición utiliza la expresión “**deberán declarar**”, estableciendo **de** esta manera una obligación en cabeza **de** cada uno **de** los socios partícipes (gestor y oculto), que se manifiesta con la presentación **de** la **declaración** correspondiente. Es a través **de** la presentación **de** la **declaración**, como lo ha sostenido la jurisprudencia **del** Consejo **de** Estado, que se concreta el **deber** formal a cargo **de** los contribuyentes. Lo anterior, evidencia que el artículo 18 **del** E.T. parte **del** supuesto **de** que ambos partícipes son **declarantes del** impuesto sobre la renta.

16. Bajo este contexto, resulta claro que para aplicar la proporcionalidad **del** artículo 18 **del** E.T., es necesario que, tanto el socio gestor como el socio oculto, ostenten la calidad **de** contribuyente **declarante del** Impuesto sobre la renta, pues sólo así podrán ejercer el **derecho** salvaguardado por el Consejo **de** Estado, y sólo así podrán **declarar** los activos, pasivos, ingresos, costos y **deducciones** provenientes **del** negocio ejecutado en virtud **del** contrato **de** cuentas en participación.”

7. En esta medida, si el PA1 es socio oculto en un contrato **de** cuentas en participación y el PA2 es su beneficiario, será aplicable el principio **de** transparencia fiscal, con dos posibles escenarios, a saber: i) que no sea posible identificar al beneficiario **del** PA2 en el ejercicio gravable, o ii) que dicho beneficiario sí sea identificable.

8. Así las cosas, si en el respectivo ejercicio las condiciones **del** fideicomiso en virtud **del** cual se constituyó el PA2 no permiten identificar al beneficiario **de** este último, se **deberán declarar** los ingresos que le correspondan en cabeza **de** dicho patrimonio autónomo, estando la obligación formal a cargo **de** la fiduciaria que lo administra, tal que, en consecuencia, será posible aplicar las retenciones en la fuente proporcionalmente en la **declaración del** PA2.

9. Ahora bien, si las condiciones **del** fideicomiso en virtud **del** cual se constituyó el PA2 permiten la identificación **de** su beneficiario, serán trasladables a este último **de** forma proporcional las retenciones practicadas al socio gestor **del** contrato **de** cuentas en participación, salvo que dicho beneficiario sea una persona **de** aquellas no contribuyentes no **declarantes**. Recordando que «(...) **De existir múltiples beneficiarios, deberá revisarse las calidades tributarias de cada uno de ellos. Si existe al menos un beneficiario que sea no contribuyente no declarante, el socio gestor se reputará como dueño único del negocio y se aplicará la regla prevista en los párrafos 18 y 19 de este concepto**»³.

10. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ **De** conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

³ Concepto 000011 int. 2476 **del** 31 **de** diciembre **de** 2025.