

Area del Derecho

CONCEPTO 010470 int 1163 DE 2024 DICIEMBRE 12

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Retención en la fuente

Problema Jurídico

A la luz de la decisión del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2024 (Exp. 26085) ¿en los contratos de cuentas en participación las retenciones en la fuente pueden ser imputadas proporcionalmente entre el socio gestor y los socios partícipes?

Tesis Jurídica

Sí. Con base en la decisión del Consejo de Estado, las retenciones en la fuente practicadas con ocasión de los contratos de cuentas de participación podrán ser imputadas proporcionalmente entre el socio gestor y los socios ocultos.

▼ Descriptores

Contratos de cuentas en participación.  
Retención en la fuente.

▼ Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO ARTICULO 18  
CÓDIGO DE COMERCIO ART.507 Y 510  
SENTENCIA DEL CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA, DEL 30 DE AGOSTO DE 2024, EXP. 26085.

▼ Extracto

1. 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 DIAN<sup>1</sup>. 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 2019<sup>2</sup>.

**PROBLEMA JURÍDICO.**

2. A la luz de la decisión del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2024 (Exp. 26085) ¿en los contratos de cuentas en participación las retenciones en la fuente pueden ser imputadas proporcionalmente entre el socio gestor y los socios partícipes?

**TESIS JURÍDICA.**

3. Sí. Con base en la decisión del Consejo de Estado, las retenciones en la fuente practicadas con ocasión de los contratos de cuentas de participación podrán ser imputadas proporcionalmente entre el socio gestor y los socios ocultos.

**FUNDAMENTACIÓN.**

4. El artículo 507 del Código de Comercio (C.Co.), regula el contrato de cuentas de participación, en virtud del cual una o varias personas pueden contribuir a las operaciones mercantiles de otra, aportando bienes o derechos, participando así de los resultados que se obtengan en la proporción convenida. En este contrato, quien efectúa la aportación recibe el nombre de socio oculto, mientras que quien utiliza dicha aportación y realiza la actividad mercantil se denomina gestor. Según el artículo 510 *ibidem*, el gestor será considerado único dueño del negocio frente a terceros.

5. El artículo 509 del C.Co. aclara que este contrato no genera una persona jurídica independiente, limitándose a un acuerdo de colaboración para la ejecución de un negocio específico. Complementariamente, el artículo 18 del Estatuto Tributario (ET) clasifica este contrato como una forma de colaboración empresarial, no sujeta en sí misma al impuesto sobre la renta y complementarios. Sin embargo, establece que tanto el gestor como los socios ocultos deben declarar individualmente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan según su participación en los resultados económicos del contrato.

6. Ahora bien, cuando un agente de retención en la fuente efectúa un pago al socio gestor en relación con el contrato de cuentas en participación, debe practicar la retención en la fuente correspondiente. Según la Doctrina de esta entidad<sup>3</sup>, dicha retención se atribuía únicamente al gestor, al ser considerado el titular del ingreso y sujeto pasivo de la retención. Por ende, era él quien podría reflejar tales retenciones en su declaración de renta. No obstante, esta posición fue anulada por el Consejo de Estado.

7. El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en Sentencia de agosto 30 de 2024, (Exp. 26085) resolvió «ANULAR PARCIALMENTE el Concepto General 008537 del 9 de abril de 2018, y algunos Oficios<sup>4</sup> expedidos por este Despacho y por la Dirección de Gestión Jurídica de esta Entidad, en los apartes que referían la tesis expuesta en el párrafo anterior.

8. La alta corporación fundamentó su decisión en que las retenciones practicadas en el marco del contrato de cuentas en

participación **deben** considerarse como un activo repartible entre los socios, incluyendo al socio oculto, en proporción a su participación. Esto, ya que las retenciones se efectúan sobre los ingresos generados en el contrato, **de** los cuales tanto el socio gestor como el socio oculto participan conforme a la proporción previamente acordada

9. En este contexto, si bien, **de** acuerdo con la jurisprudencia **del** Consejo **de** Estado<sup>5</sup>, por regla general, la **declaratoria de** nulidad **del** acto administrativo afecta su validez, por lo que los efectos **de** la **decisión** se proyectan hacia el pasado (efectos *ex tunc*). Esta postura ha sido modulada, en el sentido que tratándose **de** la nulidad **de** un acto **de** carácter general que no afecta situaciones consolidadas, sus efectos serán hacia el futuro (efectos *ex nunc*)<sup>6</sup>.

10. Así, a la luz **del** principio **de** buena fe tributaria, según el cual las actuaciones **de** las contribuyentes respaldadas en conceptos emitidos por la administración tributaria no pueden ser **desconocidas** por ésta mientras dichos conceptos se encuentren vigentes<sup>7</sup>, y teniendo en cuenta la imposibilidad **de** modificar las actuaciones realizadas durante la vigencia **de** la doctrina previamente emitida, este **Despacho** concluye que, en el caso analizado, la nulidad **de** los actos administrativos produce efectos únicamente a partir **de** su **declaratoria** y hacia el futuro (*ex nunc*).

11. **De** este modo, se preservan intactas las actuaciones llevadas a cabo bajo el amparo **de** la doctrina vigente al momento **de** su ejecución, en aplicación **del** principio **de** buena fe tributaria, que garantiza la estabilidad y seguridad jurídica para la administración y los contribuyentes<sup>8</sup>.

12. En conclusión:

- (i) A partir **del 30 de agosto de 2024**, las retenciones en la fuente practicadas en contratos **de** cuentas en participación podrán ser asumidas proporcionalmente entre el gestor y los socios ocultos.
- (ii) El porcentaje **de** la retención que será asumida por los socios ocultos **deberá** incluirse en el certificado que expide el socio gestor, según el parágrafo 1 **del** artículo 18 **del** ET.
- (iii) Las actuaciones previas realizadas bajo la doctrina anulada por el Consejo **de** Estado mediante sentencia **del 30 de agosto de 2024** en el expediente Rad. 26085, no se ven afectadas, dado que los efectos **del** fallo **deben** entenderse hacia el futuro (*ex nunc*).

13. 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/>.

---

<sup>1</sup> **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.

<sup>2</sup> **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.

<sup>3</sup> Cfr. Concepto General DIAN No. 008537 **del** 9 **de** abril **de** 2018, y oficios DIAN No. 024226 **del** 2018, 019441 **del** 2018, 1649 **del** 2018, 040 **del** 2019, 010 **del** 2019, 002992 **del** 2020, 906045 **del** 2020, 0161 **del** 2020 y 0085 **del** 2021.

<sup>4</sup> A saber, los Oficios 024226 **del** 3 **de** septiembre **de** 2018, 1274 [019441] **del** 27 **de** julio **de** 2018, 1649 **del** 26 **de** diciembre **de** 2018, 040 **del** 21 **de** enero **de** 2019, 010 **del** 16 **de** enero **de** 2019, 002992 **del** 12 **de** febrero **de** 2020, 906045 **del** 15 **de** octubre **de** 2020, 0161 **del** 12 **de** diciembre **de** 2020 y 0085 **del** 29 **de** enero **de** 2021, expedidos por la Dirección **de** Gestión Jurídica y la Subdirección **de** Gestión, Normativa y Doctrina **de** la DIAN.

<sup>5</sup> Cfr. C.E., Sala **de** lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., **del** 10 **de** diciembre **de** 2015, Exp. 1723-11;

<sup>6</sup> Cfr. C.E., Secc. Primera. Sent. nov. 22/2012, radicado 25000-23-24-000-2004-00334-01; C.E., Sala Especial **de** Decisión No. 19. Sent. oct. 1/2019, Radicado 66001-2333-003-2012-00007-01.; C.E., Sala Especial **de** Decisión No. 4. Sent. dic. **de** 04/2018, Radicado 66001-33-31-002-2007-00107-01; C.E., Secc. Cuarta. Sent. mar. 03/2022, Exp. 24658; C.E., Secc. Cuarta. Ago. 18/2018, Exp. 21892, entre otras.

<sup>7</sup> Este principio encuentra sustento en el artículo 264 **de** la Ley 223 **de** 1995, que permite a los contribuyentes fundamentar sus actuaciones en los conceptos expedidos por la DIAN y prohíbe a la administración objetarlas durante el tiempo **de** vigencia **de** dichos conceptos. Cfr. C.E., Secc. Cuarta. Sent., ene. 29/2009. Exp. 16316. M.P. Ligia López Díaz.

<sup>8</sup> Sobre el particular, el ordinal 6.4.3 **de** la Circular DIAN 10 **de** 2022 precisa que se **deberá** evaluar el impacto **de** la **decisión de** nulidad tanto en los procesos en curso, como los que aún no han iniciado «con el fin **de** tomar las **decisiones** a que haya lugar, acorde con el pronunciamiento judicial».