

CTCP-10-01318-2019

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

ADRIANA VARGAS

adriana.vargasc@hotmail.com

JOSE RICARDO ROMERO AVILEZ

ricardo.romerojo@gmail.com

Asunto: Consulta: 1-2019-029103

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	07 de octubre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP:	2019-0995-CONSULTA
Código referencia:	0-2-400
Tema:	Retenciones en fideicomisos

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral tercero del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

El presentar como cuentas por pagar las retenciones en la fuente de los fideicomisos y una cuenta por cobrar por el mismo valor, corresponde con una práctica adecuada, debido que refleja la obligación que tiene la sociedad fiduciaria al ser esta la responsable de cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administran.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSULTA (TEXTUAL)

De manera atenta me dirijo a ustedes con el fin de obtener concepto a cerca del tratamiento contable bajo el nuevo marco normativo contable que debe dar una sociedad fiduciaria cuando cumple obligaciones tributarias de sus fideicomisos administrados, de acuerdo con lo señalado por el Código de Comercio, así:

ANTECEDENTES:

De acuerdo con el artículo 102 del Estatuto Tributario Nacional, las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de carácter tributario de los patrimonios autónomos que administren, mediante un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos. En sentido, los fiduciarios deberán con recursos del fideicomiso atender el pago de los impuestos de ventas, timbre y de la retención en la fuente, que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y actualización por inflación, cuando sean procedentes.

Dentro del proceso contable que adelantan algunas sociedades fiduciarias se tiene que es esta la responsable por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los fideicomisos administrados y por lo tanto es la llamada a reconocer en su activo y pasivo los movimientos generados en los fideicomisos administrados reconociendo un pasivo a la DIAN y posteriormente efectuar el pago de dichas obligaciones con sus propios recursos y luego recobrar el pago al fideicomiso, así:

Fideicomiso			Sociedad Fiduciaria		
Causación de la obligación tributaria			Reconocimiento de la retención en la sociedad		
	DR	CR		DR	CR
Gasto de operación del fideicomiso	XX		Cuenta por Cobrar Fideicomiso A	XX	
Retenciones por pagar		XX	Retenciones por pagar		XX
Traslado de la retención a la Sociedad			Momento del pago		
	DR	CR		DR	CR
Retenciones por pagar	xx		Retenciones por pagar	xx	

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co





Fideicomiso			Sociedad Fiduciaria		
Efectivo y equivalentes	y	XX	Efectivo y equivalentes	y	xx
			Recobro de la retención al fideicomiso		
				DR	CR
			Efectivo y equivalentes	y	XX
			Cuenta por Cobrar Fideicomiso A		XX

Las inquietudes planteadas frente a la consulta son:

1) La sociedad fiduciaria debe reconocer en sus estados financieros los saldos a favor (activo) por concepto de impuestos (Retención en la fuente, IVA, Impoconsumo, etc.) generados por los fideicomisos administrados?

2) La sociedad fiduciaria debe reconocer en sus estados financieros los saldos a pagar a la DIAN (pasivo), por concepto de impuestos (Retención en la fuente, IVA, Impoconsumo, etc.) generados por los fideicomisos administrados?

3) La sociedad fiduciaria debe reconocer en cuentas de orden fiduciarias, los saldos a favor y contra por concepto de las obligaciones tributarias generadas por los fideicomisos administrados, sin pasar por el activo y pasivo del estado financiero de la sociedad?

4) En el caso en que la sociedad fiduciaria deba reconocer en sus estados financieros el pago de impuestos efectuado por cuenta de los fideicomisos administrados como un activo, esta deberá someter dicha cuenta por cobrar al deterioro establecido por el impago de la misma.

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co





Dentro de la consulta se plantean interrogantes respecto de la sociedad fiduciaria y de los fideicomisos (patrimonios autónomos) administrados por ella, para lo anterior se realizarán dos precisiones:

- Una sociedad fiduciaria corresponde con una sociedad de servicios financieros (artículo 3° del Decreto 663 de 1993 *Estatuto Orgánico del Sistema Financiero*) autorizada por la Superintendencia Financiera de Colombia para, entre otras cosas, celebrar contratos de fiducia mercantil en calidad de fiduciarios (artículo 1226 del Código de Comercio);
- Un fideicomiso (fiducia mercantil o patrimonio autónomo), es 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 (artículo 1226 del Código de Comercio);

En este orden de ideas, la sociedad fiduciaria y el fideicomiso constituido para un fin específico, no constituyen una misma entidad, debido a que existe una separación patrimonial, de acuerdo con el numeral 7° del artículo 146 del Decreto 663 de 1993 *Estatuto Orgánico del Sistema Financiero*)¹.

Las sociedades fiduciarias son entidades de servicios financieros sujetas a la inspección y a la vigilancia permanente de la Superintendencia Financiera; son profesionales en la gestión de negocios, transacciones u operaciones por cuenta de terceros, reciben mandatos de confianza, los cuales se desarrollan con el objeto de cumplir una finalidad específica. Las sociedades fiduciarias corresponden con una entidad de interés público que debe aplicar las NIIF² (clasificada en el grupo 1), mientras que para el caso de los fideicomisos es necesario establecer contractualmente si aplican o no los marcos técnicos normativos vigentes para el grupo 1 (ver párrafo 2° del artículo 1.1.1.1 *Ámbito de aplicación del DUR 2420 de 2015*), si aplican las normas del grupo 2 (ver numeral 2° del artículo 1.1.2.1 *Ámbito de aplicación del DUR 2420 de 2015*), o si aplican otros marcos normativos como los relacionados con el grupo 3 o normas expedidas

¹ "7. **Separación patrimonial de los fondos recibidos en fideicomiso.** Toda sociedad fiduciaria que reciba fondos en fideicomiso deberá mantenerlos separados del resto del activo de la entidad".

² Ver numeral 2° del párrafo 1 del artículo 1.1.1.1 *Ámbito de aplicación del DUR 2420 de 2015*.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



por la Contaduría General de la Nación.

La NIIF 10 especifica cuando una operación o una entidad debe consolidarse en la información financiera de la controladora, por lo que si la sociedad fiduciaria únicamente actúa como administradora de los contratos de fiducia mercantil no debe incorporar en su información financiera la relacionada a los fideicomisos o patrimonios autónomos administrados; no obstante las transacciones entre la sociedad fiduciaria y los fideicomisos corresponden a operaciones que deben ser reconocidas en los estados financieros de la sociedad fiduciaria.

¿La sociedad fiduciaria debe reconocer en sus estados financieros los saldos a favor (activo) por concepto de impuestos (retención en la fuente, IVA, impuesto al consumo, etc.) generados por los fideicomisos administrados?

¿La sociedad fiduciaria debe reconocer en sus estados financieros los saldos a pagar a la DIAN (pasivo), por concepto de impuestos (retención en la fuente, IVA, impuesto al consumo, etc.) generados por los fideicomisos administrados?

Deberán reconocerse las transacciones entre la sociedad fiduciaria y los negocios fiduciarios, cuando ello resulte pertinente, para cumplir las cláusulas establecidas en el contrato de fiducia. Los saldos que se derivan de estas transacciones deberán ser permanentemente conciliados y gestionados conforme a los procedimientos establecidos por las sociedades fiduciarias.

Respecto de las retenciones en la fuente realizadas a través de los fideicomisos (patrimonios autónomos) el artículo 102 del Estatuto Tributario manifiesta lo siguiente:

"(...)

Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administren. Para tal fin, se le asignará a las sociedades fiduciarias, aparte del NIT propio, un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administren. (...).

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por los patrimonios autónomos que administren y que no cuenten con un NIT individual. En estos casos la sociedad fiduciaria tendrá una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para cuando ésta lo solicite.

Cuando se decida que uno o varios patrimonios autónomos tengan un NIT independiente del global, la sociedad fiduciaria deberá presentar una declaración independiente por cada patrimonio autónomo con NIT independiente y suministrar la información que sobre los mismos le sea solicitada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los fiduciarios son responsables, por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos así como de la sanción por corrección, por inexactitud, por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones.

Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos de ventas, timbre y de la retención en la fuente, que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y actualización por inflación, cuando sean procedentes.

Cuando los recursos del fideicomiso sean insuficientes, los beneficiarios responderán solidariamente por tales impuestos retenciones y sanciones.

(...)

Parágrafo. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 23-1 de este Estatuto, **el fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos, de acuerdo con las disposiciones vigentes**" (la negrilla es nuestra).

De acuerdo con el artículo anterior, consideramos que los registros contables que deberá realizar la sociedad fiduciaria podrían corresponder con los siguientes:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Reconocimiento de las retenciones en la fuente reportadas por los fideicomisos a la sociedad fiduciaria.		
<i>Cuentas</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<i>Cuenta por Cobrar - Fideicomiso "X"</i>	<i>XX</i>	
<i>Cuentas por pagar por retenciones</i>		<i>XX</i>
Momento del pago de la declaración de retención en la fuente por parte de la sociedad fiduciaria, que incluye las retenciones en la fuente de la sociedad fiduciaria y de los fideicomisos.		
<i>Cuentas</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<i>Cuentas por pagar por retenciones</i>	<i>xx</i>	
<i>Efectivo</i>		<i>xx</i>
Recobro de la retención en la fuente declarada por parte de la sociedad fiduciaria a cada uno de los fideicomisos.		
<i>Cuentas</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<i>Efectivo</i>	<i>XX</i>	
<i>Cuenta por Cobrar -Fideicomiso "X"</i>		<i>XX</i>

De acuerdo con lo anterior el presentar como cuentas por pagar las retenciones en la fuente de los fideicomisos y una cuenta por cobrar por el mismo valor, corresponde con una práctica adecuada, debido a que refleja la obligación que tiene la sociedad fiduciaria al ser esta la responsable de cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administre.

¿La sociedad fiduciaria debe reconocer en cuentas de orden fiduciarias, los saldos a favor y contra por concepto de las obligaciones tributarias generadas por los fideicomisos administrados, sin pasar por el activo y pasivo del estado financiero de la sociedad?

Debido a que los patrimonios autónomos se consideran un centro de imputación contable independiente, la sociedad fiduciaria los registra por fuera de su contabilidad, y los reporta a la autoridad de vigilancia y control a través de unas cuentas denominadas "cuentas de orden fiduciarias", donde reconoce los activos, pasivos, ingresos y gastos correspondientes a cada fideicomiso sin incorporarlos en la contabilidad de la sociedad fiduciaria.

Por lo anterior, en la contabilidad de cada fideicomiso y de la sociedad fiduciaria, deberán reconocerse la totalidad de las transacciones que incluyen las cuentas por cobrar y cuentas por pagar entre estas, mediante

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



la cual se reconocen transacciones entre la sociedad fiduciaria y los negocios fiduciarios.

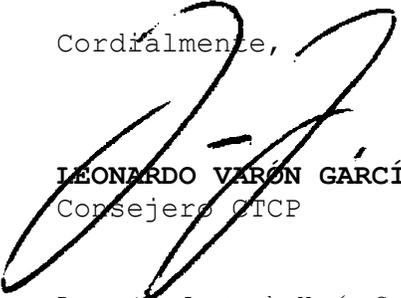
¿En el caso en que la sociedad fiduciaria deba reconocer en sus estados financieros el pago de impuestos efectuado por cuenta de los fideicomisos administrados como un activo, esta deberá someter dicha cuenta por cobrar al deterioro establecido por el impago de la misma?

Los activos medidos al costo, costo amortizado o al valor razonable con cambios en el otro resultado integral, no deben reconocerse por un valor superior a su importe recuperable. Normalmente el procedimiento de reducir el valor de un activo a su importe recuperable se conoce como "deterioro de valor del activo", para el caso de las cuentas por cobrar de la sociedad fiduciaria a cada fideicomiso, también se deberá aplicar deterioro siempre que se considere que se ha incrementado de forma significativa el riesgo de crédito de la cuenta por cobrar.

En el caso específico que una cuenta por cobrar no haya sido cancelada por el patrimonio autónomo se deberán establecer las razones por las cuales no han sido canceladas, y determinar si tales partidas deben ser objeto de deterioro conforme a los requerimientos del marco de información financiera aplicado.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,


LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTC

Proyecto: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-029103

CTCP

Bogota D.C, 15 de noviembre de 2019

Señor(a)
ADRIANA Y VARGAS CASALLAS
adriana.vargasc@hotmail.com

Asunto : Fwd: Fiducia Mercantil - Tratamiento contable de obligaciones tributarias de fideicomisos administrados.

Saludo:
Damos respuesta a su consulta 2019-0995

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2019-0995 Retenciones en fideicomisos env LVG WFF.docx.pdf

Revisó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT