

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

No. del Radicado	1-2024-001091
Fecha de Radicado	12 de enero de 2024
Nº de Radicación CTCP	2024-0015
Tema	Reconocimiento de un aerodino en arrendamiento

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) acudo ante ustedes con la finalidad de formular consultas en relación al tratamiento contable que se le debe dar en Colombia a las transacciones que se realizan usando la figura del Trust, la cual en Colombia no es reconocida en ninguno de los áreas del derecho, teniendo simplemente una mención en una norma del Estatuto Tributario, según la cual y para los exclusivos efectos del beneficio establecido para incluir activos omitidos poseídos en el exterior, asimiló los derechos en un contrato de Trust, a los derechos fiduciarios poseídos en un contrato de Fiducia Mercantil, este sí, debidamente regulado tanto por el Código de Comercio artículo 1226 como por el Estatuto Tributario en el artículo 102. (...)

Una entidad del exterior, cuyos accionistas no se conocen, (sólo su directorio lo que en Colombia llamaríamos la junta directiva y sus representantes legales), en adelante la entidad "B" domiciliada en los Estados Unidos de América, suscribe en un estado de la unión americana que acepta los contratos de trust y que para efectos del contrato adquiere la calidad de " Owner Trustee" un contrato trust, con una empresa domiciliada en Colombia, quien para efectos de la pregunta denominaremos la empresa A (perteneciente al grupo 1), en calidad de "Trustor" y de beneficiario, de acuerdo con las disposiciones del estado de la unión americana en el cual se permite suscribir este tipo de contratos.

Como se acabó de expresar y para efectos de hacer claridad, se reitera que se desconoce por completo la identidad de los accionistas de la entidad que suscribe el contrato de Trust, en calidad de Trustee. Simplemente se sabe que, para los efectos de ese contrato, dicha entidad es parte en dicho contrato, en calidad de "Owner Trustee", lo cual implica que es la única dueña de los activos a que el contrato se refiere, independientemente de que el "Trustor" sea el beneficiario, de acuerdo con lo regulado en el Contrato de "Trust".

El objetivo de suscribir el contrato de trust es poder registrar un aerodino en el estado de los Estados Unidos de América, cuya legislación acepta el contrato de Trust como válido, y poder darle un título como propietario del aerodino al Owner Trustee, hasta por el tiempo que, de acuerdo con las instrucciones escritas dadas por el Trustor, se deba transferir el aerodino por el Trustee, a quien el Trustor designe para tal fin.

De conformidad con lo anterior y por virtud del contrato de Trust, el aerodino queda registrado a nombre del Owner Trustee, quien además de ser la empresa del exterior domiciliada en los Estados Unidos de América por virtud del contrato de Trust, funge como propietario, hasta que, de acuerdo con instrucciones escritas, dadas por el Trustor, se diga lo contrario.

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

Dentro de las definiciones del contrato de Trust, el Owner Trustee, emite un certificado al Trustor el cual evidencia que el Trustor (la entidad A), en su calidad de Trustor, tiene los beneficios del contrato de Trust, de acuerdo con las leyes vigentes en el estado de la unión americana, en el cual el contrato fue suscrito. Dicho certificado está sin firmas y sin legalización ni autenticación de ninguna clase de acuerdo con las leyes colombianas, al igual que el contrato de Trust, y demás documentos relacionados con esta transacción. El suscrito lo que ha hecho, es una traducción libre de acuerdo con su entendimiento, de los documentos referentes a dicha transacción.

El Trustor de acuerdo con la definición del "financiamiento", que hace parte de las "definiciones" que hacen parte del contrato, se encarga de proveer los fondos al Owner Trustee, para realizar la compra y registro y legalización del aerodino.

Por virtud de lo descrito en el acápite de "definiciones" en lo referente a "Lease" y "Operating Agreement", el Owner Trustee, transfiere al Trustor, los derechos de posesión, uso y operación del aerodino. Sobre el particular resaltamos que el concepto de "posesión", a que se refiere esta parte del contrato, no puede ser entendida como un modo de transferir el "dominio" a que se refiere el artículo 669 del Código Civil, porque, por virtud del contrato de Trust, el bien objeto del mismo (el aerodino), pertenece al Owner Trustee. Así las cosas, el Trustor tiene el uso, el goce, pero no la libre disposición del aerodino, independientemente de que sea el proveedor de los recursos económicos, para su adquisición.

En sustento de lo aquí aseverado, recordamos que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 740 del Código Civil, la transferencia del derecho de dominio (o de propiedad), vía tradición, requiere de título y modo, lo cual no ocurre en este caso porque si se argumentara que el título está consagrado tácitamente en el contrato de Trust, la esencia del bien (el aerodino) requiere de registro para que la tradición sea efectiva.

En lo que se refiere a la posesión, es claro que no es un modo de adquirir el dominio o propiedad del bien. Sino que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 762 del Código Civil, la posesión es la "tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor y dueño" "El poseedor es reputado dueño, mientras otra persona no justifique serlo". En el caso que nos ocupa, es claro que, por virtud del contrato de Trust, el Trustor no se reputa dueño, porque el dueño es el Owner trustee. Realmente, el Trustor lo que tendría es una posesión regular, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 764 del Código Civil.

(El Trustor, (la Compañía A) realiza una importación temporal del aerodino, de corto plazo (con el ánimo de obtener los beneficios tributarios en materia de tributos aduaneros), pero que se ha prorrogado a importación temporal de largo plazo, Como ya se dijo, el aerodino fue financiado y pagado en el exterior a través de un contrato de "loan agreement" (contrato de préstamo), cuya obligación, según lo acordado está a cargo del Trustor. De acuerdo con lo anterior, la compañía A (el Trustor) tiene una deuda en el exterior por un préstamo de libre inversión con el cual financió el 50% de la compra del Aerodino y el 100% del seguro Premium.

La compañía A (el Trustor), tiene el permiso de vuelo en Colombia del aerodino y es quien hace uso y goce de dicho activo, de igual forma es responsable del mantenimiento y del adecuado cuidado, así como de los trámites y permisos de vuelo requeridos por las autoridades aeronáuticas colombianas y también se encarga de los trámites legales para importación temporal en Colombia.

El aerodino es usado por el Trustor, entre otras actividades, para transportar empleados a sitios donde deben cumplir tareas propias del objeto social.

Visto todo lo anterior, y de conformidad con lo establecido en el Ordenamiento Jurídico anteriormente citado, solicito muy respetuosamente a este despacho se presenten a su consideración, las siguientes consultas:

1. ¿Cómo debe reconocer en su contabilidad, la compañía A (el Trustor), el derecho de uso y goce del aerodino? Teniendo en cuenta que de conformidad con lo establecido en la NIIF 16 (propiedades planta y equipo), toda vez que en ella se hace referencia a bienes tangibles, conocidos jurídicamente desde el punto de vista del derecho civil, como bienes corporales. En el caso que nos ocupa, el bien adquirido por el Trustor (la empresa A), se materializa en el uso y goce del aerodino, es de naturaleza incorporal o intangible.

2. ¿Si se conceptúa que se trata de la adquisición de un bien incorporal (intangibles), existiría alguna posibilidad de amortización de dicho activo?

3. ¿Existe alguna posibilidad desde el punto de vista contable de registrar el aerodino dentro del rubro de propiedades planta y equipo del Trustor (la entidad A), con base en el principio de transparencia, que se aplica para efectos contables y tributarios cuando se transfieren bienes de un fideicomitente a un fiduciario, por virtud de un contrato de Fiducia Mercantil? (...)"

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Respecto de su petición, el CTCP ya se ha pronunciado sobre el reconocimiento contable de los contratos de fiducia mercantil, para lo cual lo invitamos a consultar, entre otros, el concepto 2019-1076, que podrá acceder en el sitio www.ctcp.gov.co, enlace conceptos.

En el concepto mencionado se indicó:

"(...) Respecto de sus inquietudes sobre la forma de contabilizar activos que han sido transferidos a un patrimonio autónomo en un contrato de fiducia mercantil, en primer lugar es pertinente indicar que los negocios fiduciarios son actos de confianza, en virtud de los cuales una persona (Fideicomitente) entrega a otra (Fiduciario) uno o más bienes determinados, transfiriéndole o no la propiedad de ellos, con el propósito de que ésta cumpla con ellos una finalidad específica, bien sea en beneficio del fideicomitente o de un tercero (Beneficiario).

En el caso de una fiducia mercantil la propiedad legal de los bienes es transferida al patrimonio autónomo (aunque pueden conservarse en cabeza del fideicomitente riesgos y ventajas significativos que indicarían que se conservan otros derechos, y que el control del activo no ha sido transferido), distinto del caso de un encargo fiduciario en el cual el cliente conserva la propiedad legal de los bienes.

En la fiducia mercantil:

- *Los bienes transferidos no son propiedad del fideicomitente y constituyen un patrimonio autónomo para cumplir con la finalidad del contrato.*
- *Los bienes no pueden ser perseguidos ni embargados por los acreedores del fideicomitente, salvo los casos previstos en normas legales.*
- *El patrimonio autónomo puede adquirir la calidad de contratante o contratista con sus derechos u obligaciones.*

Por ello, el responsable de los estados financieros, y quienes los certifican y dictaminan, deberán evaluar si la en la transacción referida en la consulta se ha transferido el control del activo, por ejemplo, si se transfiere la titularidad legal al patrimonio autónomo, pero la entidad conserva riesgos y ventajas significativos, esto indicaría que el control no ha sido transferido, y no se cumplirían los criterios de baja en cuenta (...)."

Respecto al reconocimiento del aerodino dentro de la contabilidad de la entidad "A", es importante recordar que un hecho económico debe ser reconocido dentro de los estados financieros, si cumple con la definición de alguno de sus elementos: activo, pasivo, patrimonio, ingreso o gasto.

De acuerdo con lo establecido en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad – NIIF Plenas, se especifica lo siguiente:

“Definición de activo

4.3 Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados.

4.4 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.

4.5 Esta sección analiza tres aspectos de dichas definiciones:

- (a) derechos (véanse los párrafos 4.6 a 4.13);
- (b) potencial de producir beneficios económicos (véanse los párrafos 4.14 a 4.18); y
- (c) control (véanse los párrafos 4.19 a 4.25).

Control

4.19 El control vincula un recurso económico con una entidad. La evaluación de si existe control ayuda a identificar el recurso económico que contabiliza la entidad. (...)

4.20 Una entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad presente de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que pueden proceder de éste. El control incluye la capacidad presente de impedir que terceros dirijan el uso del recurso económico y la obtención de los beneficios económicos que pueden proceder de éste. De ello se deduce que, si una parte controla un recurso económico, ningún tercero controla ese recurso.

4.21 Una entidad tiene la capacidad presente de dirigir el uso de un recurso económico si tiene el derecho a utilizar ese recurso económico en sus actividades, o de permitir que un tercero utilice para sus actividades dicho recurso económico.

4.22 El control de un recurso económico habitualmente surge de la capacidad de exigir los derechos legales. Sin embargo, el control puede surgir también si una entidad tiene otros medios de asegurar que tiene la capacidad presente, y no la tiene un tercero, de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios que pueden proceder de éste. (...)

4.23 Para que una entidad controle un recurso económico, los beneficios económicos futuros procedentes del recurso deben ir a la entidad directa o indirectamente en lugar de a un tercero. Este aspecto de control no supone que la entidad pueda asegurar que el recurso producirá beneficios económicos en cualquier circunstancia. Más bien significa que, si el recurso produce beneficios económicos, la entidad es la parte que los obtendrá directa o indirectamente (...).

Por su parte, la NIC 16 establece:

“Reconocimiento

7 El coste de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

(a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y

(b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.”

Por lo expuesto, corresponderá a la administración, y al responsable de la preparación de los estados financieros, evaluar si en la transacción mencionada en la consulta se ha transferido el control del activo. De esta manera, podrán reconocerlo como tal, y de ser pertinente, clasificarlo a su vez como un elemento de propiedades, planta y equipo.

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



JIMMY JAY BOLAÑO TARRÁ
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Jimmy Jay Bolaño Tarrá
Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jairo Enrique Cervera Rodríguez/John Alexander Álvarez Dávila