

100208192 - 136

Bogotá, D.C., 4 de febrero de 2025.

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para resolver 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 atención a la consulta de la referencia en la que solicita se aclaren algunas inquietudes relacionadas con la devolución del impuesto sobre las ventas (IVA) para las fiduciarias que administran varios patrimonios autónomos que no tienen NIT individual, a continuación, nuestros comentarios:

a) ¿Es posible que los patrimonios autónomos sin NIT individual, tengan saldos a favor en la declaración consolidada de IVA presentada por la sociedad fiduciaria que los administra?

3. Esta Subdirección a través del Oficio No. 906648 – int 1409 del 30 de octubre de 2020 reiteró la doctrina del Oficio No. 001736 del 9 de febrero de 2016, señalando que un patrimonio autónomo puede ser responsable del impuesto sobre las ventas, cuando realice un hecho generador del IVA y cumpla las condiciones para ser responsable de dicho impuesto.

4. Asimismo, en el inciso 4° del numeral 5° del artículo 102 del Estatuto Tributario se establece que, con cargo a los recursos del fideicomiso, la sociedad fiduciaria debe atender el pago del IVA que se genere como resultado de las operaciones del mismo.

5. Ahora bien, el inciso 2 del numeral 5 ibidem, establece la forma de presentar la declaración por parte de las sociedades fiduciarias que administran patrimonios autónomos que no cuenten con un NIT individual:

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

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.

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 esta lo solicite.

6. Entonces, la sociedad fiduciaria tiene la obligación de presentar la declaración de IVA en los términos del inciso 2° del numeral 5° del artículo 102 *ibidem* y del artículo 1.6.1.13.2.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, de las siguientes dos maneras:

- i) Presentar una sola declaración por los patrimonios autónomos que administren y que estén identificados en forma global por un solo NIT.
- ii) Presentar una declaración por cada patrimonio autónomo que cuente con un NIT individual.

7. No obstante, la sociedad fiduciaria que administre patrimonios autónomos sin NIT individual, debe llevar un registro contable individualizado para cada patrimonio autónomo, así como lo señala el Oficio 001736 del 9 de febrero de 2016:

2.- y 3.- Lo anterior nos lleva a responder la segunda pregunta, si bien conforme el concepto referido (006253 de 2005), la obligación formal de declarar la retención en la fuente por IVA con respecto a todos los patrimonios autónomos es una sola y corresponde a la Fiduciaria quien bajo un solo NIT cumple con la obligación formal de declarar. Pero en igual sentido implica llevar cuentas separadas respecto a cada Patrimonio Autónomo que administra, respecto al cumplimiento sustancial de sus obligaciones como responsable del IVA perteneciente al régimen común, así como de los deberes formales correlativos a facturar y llevar la cuenta mayor IVA por pagar y la cuenta retención del IVA por pagar, en la cual debe identificarse cada patrimonio autónomo responsable del IVA.

8. Así las cosas, sí es posible que los patrimonios autónomos sin NIT individual, tengan saldos a favor en la declaración consolidada de IVA presentada por la sociedad fiduciaria que los administra. Sin embargo, reiterando lo expuesto en el Oficio No. 913695 de 2021, la sociedad fiduciaria es la facultada para presentar la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de IVA ante la DIAN:

“El artículo 850 del Estatuto Tributario establece en su inciso 1°:

Artículo 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

A su vez, el párrafo 1° de la misma disposición reitera:

Parágrafo 1°. Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 de este Estatuto (...).

(...)

Así las cosas, aunque se proyecten o estimen saldos a favor a partir del análisis de los factores desagregados de la declaración consolidada del IVA presentada por la sociedad fiduciaria y atribuibles a un patrimonio autónomo en particular (sin NIT individual), no debe

perderse de vista que habrá lugar a solicitar la devolución de los mismos solo si éstos son liquidados en la declaración en comento, tal y como lo dispone el artículo 850 ibídem.

En otras palabras, si en la declaración consolidada del IVA se determina un saldo a pagar, es claro que no habrá lugar a solicitar devolución alguna, ya que no existe un saldo a favor liquidado en el denuncia fiscal; independientemente que la actividad económica realizada a través de uno de los patrimonios autónomos sin NIT individual -y que por lo tanto hace parte del conjunto de los administrados por la sociedad fiduciaria- teóricamente pudiera arrojar saldos a favor en materia de IVA.”

b) Las sociedades fiduciarias que administran varios patrimonios autónomos sin NIT independiente ¿cómo pueden proceder frente a los saldos a favor generados en su declaración consolidada de IVA?

9. Se reitera la conclusión expuesta en el Oficio No. 913695 de 2021 y es que, si en la declaración consolidada del IVA se determina un saldo a pagar, no habrá lugar a solicitar devolución alguna ya que no existe un saldo a favor liquidado en esa declaración, así la actividad económica realizada a través de uno de los patrimonios autónomos (integrante del conjunto de los administrados por la sociedad fiduciaria) teóricamente pudiera arrojar saldos a favor en materia de IVA.

10. Hecha la anterior precisión y teniendo en cuenta que las sociedades fiduciarias son las encargadas de cumplir con las obligaciones formales de los patrimonios autónomos, cuando la declaración de IVA consolidada presentada liquide saldos a favor, la sociedad fiduciaria podrá, de acuerdo con el artículo 815 del Estatuto Tributario: (i) imputar este saldo a favor en la declaración tributaria del período siguiente por su valor total, aun cuando con la imputación se genere un nuevo saldo a favor, (ii) solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo, o (iii) solicitar la devolución estas dos últimas opciones podrán solicitarse ante la administración tributaria, a más tardar dos (2) años después del vencimiento para declarar.

11. Sobre el carácter de estas opciones señaló el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en Sentencia Exp. 22842 del 7 de mayo de 2020:

“Con todo, se trata de opciones excluyentes, de modo que los sujetos pasivos no pueden disponer dos veces del mismo saldo a favor. De ahí, que un saldo a favor cuya solicitud de devolución esté pendiente de resolver no pueda ser imputado dentro del periodo siguiente ni viceversa. No obstante, si una de las opciones se ejerce sin éxito, el interesado queda habilitado para llevar a cabo alguna de las restantes (o, incluso, la misma que resultó infructuosa), si hay lugar a ello. En ese sentido, que las alternativas sean excluyentes implica que los sujetos pasivos no pueden ejercer dos de ellas de manera concomitante.”

12. Así las cosas, quedará a disposición de cada responsable optar por el mecanismo que considere más favorable para utilizar el saldo a favor que arroje la declaración consolidada de IVA período tras período.

c) ¿Cómo debe la sociedad fiduciaria administrar los saldos a favor de IVA de los patrimonios autónomos?

13. El Oficio No. 902149 int 325 del 17 de marzo de 2022 indica:

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973- 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

“Así las cosas, si bien los patrimonios autónomos son independientes entre sí, pudiendo tener cada uno sus propios fideicomitentes y beneficiarios, para efectos de la presentación de la declaración del IVA la sociedad fiduciaria -en su calidad de responsable- debe considerar todos los factores propios de la misma, como son, entre otros, el total de los ingresos netos recibidos durante el período gravable y la totalidad de los impuestos descontables que se pretenden solicitar en la misma.

Lo anterior, sin perjuicio del manejo comercial interno que cada sociedad fiduciaria determine a favor de sus fideicomitentes/beneficiarios de acuerdo con su caso particular, tema que no es competencia de esta Subdirección definir.”

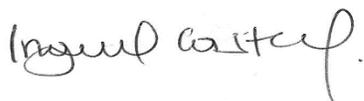
14. Por lo anterior, la administración de los saldos a favor de los patrimonios autónomos por parte de la sociedad fiduciaria, dependerán de los términos que se establecieron en el respectivo contrato de fiducia suscrito entre las partes y de conformidad con lo señalado por la Superintendencia Financiera en la Circular Externa 007 de 1996 y sus actualizaciones.

15. De acuerdo con el artículo 553 del Estatuto Tributario, los acuerdos entre particulares no son oponibles al fisco, por tal motivo, la devolución de los saldos a favor por concepto de IVA de los patrimonios autónomos solo podrá ser tramitada por la sociedad fiduciaria siempre que cumpla con las formalidades de la solicitud de devolución, sin embargo, no es competencia de esta Subdirección definir finalmente a quién corresponden los saldos a favor de IVA restituidos a la sociedad fiduciaria.

16. Por último, se adjunta copia de los Oficios No. 001736 del 9 de febrero de 2016, No. 906648 – int 1409 del 30 de octubre de 2020, Oficio No. 913695 – int 413 del 8 de noviembre de 2021 y No. 902149 -int 325 del 17 de marzo de 2022, para su conocimiento y fines pertinentes.

17. En los anteriores términos se resuelve 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/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA
Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina