

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 906648

100208221-1409

Bogotá, D.C. **30/10/2020**

Tema	Impuesto sobre las ventas
Descriptores	Declaración del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales	Artículos 102, 424, 437 y 601 del Estatuto Tributario Artículo 1.6.1.13.2.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 Oficio DIAN N° 077002 de 2013 Oficio DIAN N° 001736 de 2016

Cordial saludo, señora Sandoval.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria plantea la situación de un patrimonio autónomo constituido en virtud de una fiducia mercantil, a través del cual se realiza la venta de bienes inmuebles, con base en lo cual formula las siguientes inquietudes:

1. ¿Se debe incluir la totalidad de los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo en la declaración del IVA a su cargo? De ser así ¿en dicha declaración se deben incluir los ingresos como excluidos (casilla 39) o como ingresos por operaciones no gravadas (casilla 40)?
2. ¿Cada fideicomitente debe incluir en su declaración del IVA los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo, en proporción a su participación?

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Sea lo primero señalar que, tal y como se indicó en el Oficio DIAN N° 001736 del 9 de febrero de 2016, *“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**”*.

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**.

Por lo tanto, de acuerdo con lo anterior, corresponderá a la fiduciaria la obligación de presentar la respectiva declaración del IVA por las operaciones del patrimonio autónomo, en los términos del inciso 2° del numeral 5° del artículo 102 *ibídem* y del artículo 1.6.1.13.2.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016; declaración en la que se deberán incluir la totalidad de los ingresos obtenidos por el mismo siempre que sea responsable del IVA.

Ahora bien, es de anotar que, de acuerdo con lo consultado, la venta de bienes inmuebles se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas, de conformidad con el numeral 12 del artículo 424 del Estatuto Tributario.

De manera que, si el patrimonio autónomo tiene un NIT independiente del conjunto de los demás patrimonios autónomos administrados por la fiduciaria y los únicos ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo con NIT independiente corresponden a la venta de bienes inmuebles, es preciso comprender que dicho patrimonio autónomo no tiene la calidad de responsable del IVA y, por lo tanto, la sociedad fiduciaria no estaría obligada a presentar declaración de este impuesto (ver inciso 2 del numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario).

En efecto, el parágrafo 3° del artículo 437 del Estatuto Tributario establece que *“Deberán registrarse como responsables del IVA quienes realicen **actividades gravadas con el impuesto**”* (resaltado fuera de texto), en tanto que el artículo 601 *ibídem* señala que *“Deberán presentar declaración y pago del impuesto sobre las ventas (...) **los responsables de este impuesto**”* (resaltado fuera de texto).

Por el contrario, si el patrimonio autónomo con NIT individual obtiene ingresos provenientes de actividades gravadas con IVA, así como excluidas de éste, o no se encuentra separado del conjunto de patrimonios autónomos administrados por la sociedad fiduciaria, dentro del cual se llevan a la par actividades gravadas y excluidas del IVA, los ingresos obtenidos por la venta de bienes inmuebles deberán incluirse en la casilla 39 (por operaciones excluidas) del Formulario 300 (Declaración del impuesto sobre las ventas – IVA).

Precisamente el instructivo de este formulario indica, en relación con la casilla 39, que en ella se deberá relacionar *“los valores correspondientes a operaciones de venta de bienes (...) **que expresamente la ley ha calificado como excluidas (arts. 424 (...) E.T.)**”* (resaltado fuera de texto).

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Finalmente, es de aclarar que el principio de transparencia fiscal establecido para los contratos de fiducia mercantil, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 102 del Estatuto Tributario, opera para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, de manera que será en la declaración de este impuesto en la que los beneficiarios (o los fideicomitentes cuando sean los mismos beneficiarios) *“deberán incluir (...) los ingresos, costos y gastos devengados con cargo al patrimonio autónomo, en el mismo año o periodo gravable en que se devenguen a favor o en contra del patrimonio autónomo”* con las mismas condiciones tributarias que tendrían si las actividades que las originaron hubiesen sido desarrolladas directamente por los mismos.

Lo antepuesto, sin perjuicio de lo contemplado en los numerales 3 y 4 del artículo 102 *ibídem*.

Así las cosas, para efectos del impuesto sobre las ventas, ya que los fideicomitentes/beneficiarios no son responsables de este impuesto como consecuencia de las actividades desarrolladas a través del patrimonio autónomo, por cuanto no las llevan a cabo, no deberán incluir en sus declaraciones del IVA los ingresos obtenidos por el mismo.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda