

ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LOS PATRIMONIOS AUTONOMOS EN COLOMBIA

ALI JOSÉ AVENDAÑO

GERMAN TARCISIO SANCHEZ PARRA

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESPECIALIZACIÓN DERECHO TRIBUTARIO

BOGOTÁ D. C

2016

ASPECTOS TRIBUTARIOS DE LOS PATRIMONIOS AUTONOMOS EN COLOMBIA

ALI JOSÉ AVENDAÑO

GERMAN TARCISIO SANCHEZ PARRA

Trabajo de grado para optar por el título de especialización derecho tributario

Asesor

Dr. CIRO MEZA

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESPECIALIZACIÓN DERECHO TRIBUTARIO

BOGOTÁ D. C

2016

Contenido

Introducción	4
1. La fiducia en el Código Civil y el contrato de fiducia mercantil en el Código del Comercio	6
2. Impuesto de renta de los patrimonios autónomos	22
3. Impuesto Cree.....	29
3.1 IVA.....	29
3.2 Retefuente.....	29
3.3 Impuesto a la riqueza.....	30
4. Impuestos territoriales de los patrimonios autónomos	31
Conclusiones	36
Bibliografía	39

Introducción

El presente trabajo tuvo como objetivo hacer un recorrido por la legislación, la jurisprudencia y la doctrina relacionada con los patrimonios autónomos, con el fin de abordar aspectos concretos en cada uno de los tributos y obligaciones formales existentes en Colombia, de forma tal que pudiera generar un valor teórico-práctico para el lector.

En principio, se hizo referencia al Código Civil, en cuanto al contrato de fiducia, y luego se abarcaron aspectos relacionados con la fiducia mercantil, contemplados en el Código de Comercio, así como con la doctrina expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, puesto que se trata del ente con facultades de vigilancia y control sobre las entidades fiduciarias. Todo lo anterior con el fin de tener un amplio marco conceptual sobre el tema.

Una vez se tuvo clara la figura jurídica de los patrimonios autónomos, se llevó a cabo el análisis del marco legal tributario, de la jurisprudencia, la doctrina de la DIAN y de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, sobre aspectos puntuales relacionados con:

- Impuesto de renta
- Impuesto cree
- IVA
- Retefuente
- Impuesto a la riqueza
- Información exógena Dian
- Impuesto de industria y comercio (en Bogotá).

Finalmente, se plantearon conclusiones acerca de los aspectos tributarios que impactan los patrimonios autónomos.

1. La fiducia en el Código Civil y el contrato de fiducia mercantil en el Código del Comercio

El Código Civil Colombiano fue adoptado mediante la Ley 57 de 1887 y contempla en el LIBRO SEGUNDO, DE LOS BIENES Y DE SU DOMINIO, POSESION, USO Y GOCE, TITULO VIII. DE LAS LIMITACIONES DEL DOMINIO Y PRIMERAMENTE DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA.

En sus artículos 794 a 822, establece las normas sobre la fiducia, las cuales no han sido modificadas desde hace 129 años y que únicamente para fines informativos se transcriben a continuación:

ARTÍCULO 794. PROPIEDAD FIDUCIARIA. Se llama propiedad fiduciaria la que está sujeta al gravamen de pasar a otra persona por el hecho de verificarse una condición.

La constitución de la propiedad fiduciaria se llama fideicomiso. Este nombre se da también a la cosa constituida en propiedad fiduciaria. La traslación de la propiedad a la persona en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso, se llama restitución.

ARTÍCULO 795. OBJETO DEL FIDEICOMISO. No puede constituirse fideicomiso sino sobre la totalidad de una herencia o sobre una cuota determinada de ella, o sobre uno o más cuerpos ciertos.

ARTÍCULO 796. CONSTITUCIÓN DEL FIDEICOMISO. Los fideicomisos no pueden constituirse sino por acto entre vivos otorgado en instrumento público, o por acto testamentario.

La constitución de todo fideicomiso que comprenda o afecte un inmueble, deberá inscribirse en el competente registro.

ARTÍCULO 797. FIDEICOMISO Y USUFRUCTO. Una misma propiedad puede constituirse a la vez en usufructo a favor de una persona, y en fideicomiso en favor de otra.

ARTÍCULO 798. FIDEICOMISARIO FUTURO. El fideicomisario puede ser persona que al tiempo de deferirse la propiedad fiduciaria no existe, pero se espera que exista.

ARTÍCULO 799. CONDICIONES DEL FIDEICOMISO. El fideicomiso supone siempre la condición expresa o tácita de existir el fideicomisario o su sustituto, a la época de la restitución.

A esta condición de existencia, pueden agregarse otras copulativa o disyuntivamente.

ARTÍCULO 800. TERMINO DE LAS CONDICIONES. Toda condición de que penda la restitución de un fideicomiso, y que tarde más de treinta años en cumplirse, se tendrá por fallida, a menos que la muerte del fiduciario sea el evento de que penda la restitución.

Estos treinta años se contarán desde la delación de la propiedad fiduciaria.

ARTÍCULO 801. DISPOSICIONES A DÍA. Las disposiciones a día que no equivalgan a condición, según las reglas del título de las asignaciones testamentarias, capítulo 3o, no constituyen fideicomiso.

ARTÍCULO 802. NOMBRAMIENTO DE VARIOS FIDUCIARIOS Y FIDEICOMISARIOS. El que constituye un fideicomiso, puede nombrar no sólo uno sino dos o más fiduciarios, y dos o más fideicomisarios.

ARTÍCULO 803. FIDEICOMISARIOS SUSTITUTOS. El constituyente puede dar al fideicomisario los sustitutos que quiera para el caso que deje de existir antes de la restitución, por fallecimiento u otra causa.

Estas sustituciones pueden ser de diferentes grados, sustituyéndose una persona al fideicomisario nombrado en primer lugar, otra al primer sustituto, otra al segundo, etc.

ARTÍCULO 804. RECONOCIMIENTO DE SUSTITUTOS. No se reconocerán otros sustitutos que los designados expresamente en el respectivo acto entre vivos o testamento.

ARTÍCULO 805. FIDEICOMISOS SUCESIVOS. Se prohíbe constituir dos o más fideicomisos sucesivos, de manera que, restituido el fideicomiso a una persona, lo adquiera ésta con el gravamen de restituirlo eventualmente a otra.

Si de hecho se constituyeren, adquirido el fideicomiso por uno de los fideicomisarios nombrados, se extinguirá para siempre la expectativa de los otros.

ARTÍCULO 806. FIDEICOMISOS DE PRIMER GRADO. Si se nombran uno o más fideicomisarios de primer grado, y cuya existencia haya de aguardarse en conformidad al artículo 798, se restituirá la totalidad del fideicomiso, en el debido tiempo, a los fideicomisarios que existan, y los otros entrarán al goce de él a medida que su cumpla, respecto de cada uno, la condición impuesta. Pero expirado el plazo prefijado en el artículo 800, no se dará lugar a ningún otro fideicomisario.

ARTÍCULO 807. AUSENCIA DE FIDUCIARIO. Cuando en la constitución del fideicomiso no se designe expresamente el fiduciario, o cuando falte por cualquiera causa el fiduciario designado, estando todavía pendiente la condición, gozará fiduciariamente de la propiedad el mismo constituyente, si viviere, o sus herederos.

ARTÍCULO 808. TENEDOR FIDUCIARIO Si se dispusiere que mientras pende la condición se reserven los frutos para la persona que en virtud de cumplirse o de faltar la condición, adquiera la propiedad absoluta, el que haya de administrar los

bienes será un tenedor fiduciario, que solo tendrá las facultades de los curadores de bienes.

ARTÍCULO 809. DERECHO DE ACRECER. Siendo dos o más los propietarios fiduciarios, habrá entre ellos derecho de acrecer, según lo dispuesto para el usufructo en el artículo 839.

ARTÍCULO 810. ENAJENACIÓN Y TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA. La propiedad fiduciaria puede enajenarse entre vivos, y transmitirse por causa de muerte, pero en uno y otro caso con el cargo de mantenerla indivisa, y sujeta al gravamen de restitución, bajo las mismas condiciones que antes.

No será, sin embargo, transmisible por testamento o abintestato, cuando el día fijado para la restitución es el de la muerte del fiduciario; y en este caso, si el fiduciario la enajena en vida, será siempre su muerte la que determine el día de la restitución.

ARTÍCULO 811. ADMINISTRACIÓN DE LA PROPIEDAD FIDUCIARIA. Cuando el constituyente haya dado la propiedad fiduciaria a dos o más personas, según el artículo 802, o cuando los derechos de fiduciario se transfieran a dos o más personas, según el artículo precedente, podrá el juez, a petición de cualquiera de ellas, confiar la administración a aquella que diere mejores seguridades de conservación.

ARTÍCULO 812. PROPIEDAD Y FIDUCIA SOBRE BIENES INDIVISOS. Si una persona reuniere en sí el carácter de fiduciario de una cuota y dueño absoluto de otra, ejercerá sobre ambas los derechos de fiduciario, mientras la propiedad permanezca indivisa; pero podrá pedir la división.

Intervendrán en ella las personas designadas en el artículo 820.

ARTÍCULO 813. DERECHOS Y CARGAS DEL PROPIETARIO

FIDUCIARIO. El propietario fiduciario tiene sobre las especies que puede ser obligado a restituir, los derechos y cargas del usufructuario, con las modificaciones que en los siguientes artículos se expresan.

ARTÍCULO 814. CAUCIONES DE CONSERVACIÓN Y

RESTITUCIÓN. No es obligado a prestar caución de conservación y restitución, sino en virtud de sentencia de juez, que así lo ordene como providencia conservatoria, impetrada de conformidad al artículo 820.

ARTÍCULO 815. OBLIGACIÓN A EXPENSAS.

Es obligado a todas las expensas extraordinarias, para la conservación de la cosa, incluso el pago de las deudas y de las hipotecas a que estuviere afecta; pero llegado el caso de la restitución, tendrá derecho a que previamente se le reembolsen por el fideicomisario dichas expensas, reducidas a lo que con mediana inteligencia y cuidado debieron costar y con las rebajas que van a expresarse:

1. Si se han invertido en obras materiales, como diques, puentes, paredes, no se le reembolsará, en razón de estas obras, sino lo que valgan al tiempo de la restitución.

2. Si se han invertido en objetos inmateriales, como el pago de una hipoteca o las costas de un pleito que no hubiera podido dejar de sostenerse sin comprometer los derechos del fideicomisario, se rebajará de lo que haya costado estos objetos una vigésima parte, por cada año de los que desde entonces hubieren transcurrido hasta el día de la restitución; y si hubieren transcurrido más de veinte, nada se deberá por esta causa.

ARTÍCULO 816. ASIMILACIÓN DE LA FIDUCIA A LA TUTELA O

CURADURÍA. En cuanto a la imposición de hipotecas, servidumbres o cualquiera otro

gravamen, los bienes que fiduciariamente se posean se asimilarán a los bienes de la persona que vive bajo tutela o curaduría, y las facultades del fiduciario a las del tutor o curador.

Impuestos dichos gravámenes sin previa autorización judicial, con conocimiento de causa y con audiencia de los que, según el artículo 820, tengan derecho para impetrar providencias conservatorias, no será obligado el fideicomisario a reconocerlos.

ARTÍCULO 817. LIBRE ADMINISTRACIÓN DEL FIDUCIARIO. Por lo demás, el fiduciario tiene la libre administración de las especies comprendidas en el fideicomiso, y podrá mudar su forma, pero conservando su integridad y valor. Será responsable de los menoscabos y deterioros que provengan de su hecho o culpa.

ARTÍCULO 818. RECLAMO POR MEJORAS NO NECESARIAS. El fiduciario no tendrá derecho a reclamar cosa alguna en razón de mejoras no necesarias, salvo en cuanto lo haya pactado con el fideicomisario a quien se haga la restitución; pero podrá oponer en compensación el aumento de valor que las mejoras hayan producido en las especies, hasta concurrencia de la indemnización que debiere.

ARTÍCULO 819. DERECHOS DEL FIDUCIARIO. Si por la constitución del fideicomiso se concede expresamente al fiduciario el derecho de gozar de la propiedad a su arbitrio, no será responsable de ningún deterioro.

Si se le concede, además, la libre disposición de la propiedad, el fideicomisario tendrá sólo el derecho de reclamar lo que exista al tiempo de la restitución.

ARTÍCULO 820. SIMPLE EXPECTATIVA DEL FIDEICOMISARIO. El fideicomisario, mientras pende la condición, no tiene derecho ninguno sobre el fideicomiso, sino la simple expectativa de adquirirlo.

Podrá, sin embargo, impetrar las providencias conservatorias que le convengan, si la propiedad pareciere peligrar o deteriorarse en manos del fiduciario.

Tendrán el mismo derecho los ascendientes legítimos del fideicomisario que todavía no existe y cuya existencia se espera, y los personeros o representantes de las corporaciones y fundaciones interesadas.

ARTÍCULO 821. FALLECIMIENTO DEL FIDEICOMISARIO. El fideicomisario que fallece antes de la restitución, no trasmite por testamento o abintestato derecho alguno sobre fideicomiso, ni aun la simple expectativa que pasa ipso jure al sustituto o sustitutos designados por el constituyente, si los hubiere.

ARTÍCULO 822. CAUSALES DE EXTINCIÓN DEL FIDEICOMISO. El fideicomiso se extingue:

1o.) Por la restitución.

2o.) Por la resolución del derecho de su autor, como cuando se ha constituido el fideicomiso sobre una cosa que se ha comprado con pacto de retrovendendo, y se verifica la retroventa.

3o.) Por la destrucción de la cosa en que está constituido, conforme a lo prevenido respecto al usufructo en el artículo 866.

4o.) Por la renuncia del fideicomisario antes del día de la restitución; sin perjuicio de los derechos de los sustitutos.

5o.) Por faltar la condición o no haberse cumplido en tiempo hábil.

6o.) Por confundirse la calidad de único fideicomisario con la de único fiduciario. (Alcaldía de Bogotá, 1887)

De la lectura de los artículos anteriores se puede concluir que en el Código Civil no se contempla el contrato de fiducia como un patrimonio autónomo.

En el ordenamiento jurídico colombiano se encuentra el Decreto 410 de 1971 mediante el cual se adoptó el Código del Comercio y en el LIBRO CUARTO DE LOS CONTRATOS Y OBLIGACIONES MERCANTILES, TÍTULO XI DE LA FIDUCIA:

ARTÍCULO 1226. CONCEPTO DE LA FIDUCIA MERCANTIL. La fiducia mercantil 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.

Una persona puede ser al mismo tiempo fiduciante y beneficiario.

Solo los establecimientos de crédito y las sociedades fiduciarias, especialmente autorizados por la Superintendencia Bancaria, podrán tener la calidad de fiduciarios.

ARTÍCULO 1227. OBLIGACIONES GARANTIZADAS CON LOS BIENES ENTREGADOS EN FIDEICOMISO. Los bienes objeto de la fiducia no forman parte de la garantía general de los acreedores del fiduciario y sólo garantizan las obligaciones contraídas en el cumplimiento de la finalidad perseguida.

ARTÍCULO 1228. CONSTITUCIÓN DE LA FIDUCIA. La fiducia constituida entre vivos deberá constar en escritura pública registrada según la naturaleza de los bienes. La constituida Mortis causa, deberá serlo por testamento.

ARTÍCULO 1229. EXISTENCIA DE FIDEICOMISARIO. La existencia del fideicomisario no es necesaria en el acto de constitución del fideicomiso, pero sí

debe ser posible y realizarse dentro del término de duración del mismo, de modo que sus fines puedan tener pleno efecto.

ARTÍCULO 1230. FIDUCIAS PROHIBIDAS. Quedan prohibidos:

- 1) Los negocios fiduciarios secretos;
- 2) Aquellos en los cuales el beneficio se concede a diversas personas sucesivamente, y
- 3) **Derogado por el art. 101, Ley 1328 de 2009.** Aquellos cuya duración sea mayor de veinte años. En caso de que exceda tal término, sólo será válido hasta dicho límite. Se exceptúan los fideicomisos constituidos en favor de incapaces y entidades de beneficencia pública o utilidad común.

ARTÍCULO 1231. OBLIGACIÓN DE EFECTUAR INVENTARIO Y CAUCIÓN ESPECIAL. A petición del fiduciante, del beneficiario, o de sus ascendientes, en caso de que aún no exista, el juez competente podrá imponer al fiduciario la obligación de efectuar el inventario de los bienes recibidos en fiducia, así como la de prestar una caución especial.

ARTÍCULO 1232. RENUNCIA DEL FIDUCIARIO. El fiduciario sólo podrá renunciar a su gestión por los motivos expresamente indicados en el contrato.

A falta de estipulación, se presumen causas justificativas de renuncia las siguientes:

- 1) Que el beneficiario no pueda o se niegue a recibir las prestaciones de acuerdo con el acto constitutivo;
- 2) Que los bienes fideicomitidos no rindan productos suficientes para cubrir las compensaciones estipuladas a favor del fiduciario, y

3) Que el fiduciante, sus causahabientes o el beneficiario, en su caso, se nieguen a pagar dichas compensaciones.

La renuncia del fiduciario requiere autorización previa del Superintendente Bancario.

ARTÍCULO 1233. SEPARACIÓN DE BIENES FIDEICOMITIDOS. Para todos los efectos legales, los bienes fideicomitidos deberán mantenerse separados del resto del activo del fiduciario y de los que correspondan a otros negocios fiduciarios, y forman un patrimonio autónomo afecto a la finalidad contemplada en el acto constitutivo.

ARTÍCULO 1234. OTROS DEBERES INDELEGABLES DEL FIDUCIARIO. Son deberes indelegables del fiduciario, además de los previstos en el acto constitutivo, los siguientes:

1) Realizar diligentemente todos los actos necesarios para la consecución de la finalidad de la fiducia;

2) Mantener los bienes objeto de la fiducia separados de los suyos y de los que correspondan a otros negocios fiduciarios;

3) Invertir los bienes provenientes del negocio fiduciario en la forma y con los requisitos previstos en el acto constitutivo, salvo que se le haya permitido obrar del modo que más conveniente le parezca;

4) Llevar la personería para la protección y defensa de los bienes fideicomitidos contra actos de terceros, del beneficiario y aún del mismo constituyente;

5) Pedir instrucciones al Superintendente Bancario cuando tenga fundadas dudas acerca de la naturaleza y alcance de sus obligaciones o deba apartarse de las

autorizaciones contenidas en el acto constitutivo, cuando así lo exijan las circunstancias.

En estos casos el Superintendente citará previamente al fiduciante y al beneficiario;

6) Procurar el mayor rendimiento de los bienes objeto del negocio fiduciario, para lo cual todo acto de disposición que realice será siempre oneroso y con fines lucrativos, salvo determinación contraria del acto constitutivo;

7) Transferir los bienes a la persona a quien corresponda conforme al acto constitutivo o a la ley, una vez concluido el negocio fiduciario, y

8) Rendir cuentas comprobadas de su gestión al beneficiario cada seis meses.

ARTÍCULO 1235. OTROS DERECHOS DEL BENEFICIARIO. El beneficiario tendrá, además de los derechos que le conceden el acto constitutivo y la ley, los siguientes:

1) Exigir al fiduciario el fiel cumplimiento de sus obligaciones y hacer efectiva la responsabilidad por el incumplimiento de ellas;

2) Impugnar los actos anulables por el fiduciario, dentro de los cinco años contados desde el día en que el beneficiario hubiera tenido noticia del acto que da origen a la acción, y exigir la devolución de los bienes dados en fideicomiso a quien corresponda;

3) Oponerse a toda medida preventiva o de ejecución tomada contra los bienes dados en fiducia o por obligaciones que no los afectan, en caso de que el fiduciario no lo hiciere, y

4) Pedir al Superintendente Bancario por causa justificada, la remoción del fiduciario y, como medida preventiva, el nombramiento de un administrador interino.

ARTÍCULO 1236. DERECHOS DEL FIDUCIANTE. Al fiduciante le corresponderán los siguientes derechos:

1) Los que se hubiere reservado para ejercerlos directamente sobre los bienes fideicomitidos;

2) Revocar la fiducia, cuando se hubiere reservado esa facultad en el acto constitutivo, pedir la remoción del fiduciario y nombrar el sustituto, cuando a ello haya lugar;

3) Obtener la devolución de los bienes al extinguirse el negocio fiduciario, si cosa distinta no se hubiere previsto en el acto de su constitución;

4) Exigir rendición de cuentas;

5) Ejercer la acción de responsabilidad contra el fiduciario, y

6) En general, todos los derechos expresamente estipulados y que no sean incompatibles con los del fiduciario o del beneficiario o con la esencia de la institución.

ARTÍCULO 1237. REMUNERACIÓN DEL NEGOCIO FIDUCIARIO. Todo negocio fiduciario será remunerado conforme a las tarifas que al efecto expida la Superintendencia Bancaria.

ARTÍCULO 1238. PERSECUCIÓN DE BIENES OBJETO DEL NEGOCIO FIDUCIARIO. Los bienes objeto del negocio fiduciario no podrán ser perseguidos por los acreedores del fiduciante, a menos que sus acreencias sean anteriores a la constitución del mismo. Los acreedores del beneficiario solamente podrán perseguir los rendimientos que le reporten dichos bienes.

El negocio fiduciario celebrado en fraude de terceros podrá ser impugnado por los interesados.

ARTÍCULO 1239. CAUSALES DE REMOCIÓN DEL FIDUCIARIO. A

solicitud de parte interesada el fiduciario podrá ser removido de su cargo por el juez competente cuando se presente alguna de estas causales:

- 1) Si tiene intereses incompatibles con los del beneficiario;
- 2) Por incapacidad o inhabilidad;
- 3) Si se le comprueba dolo o grave negligencia o descuido en sus funciones como fiduciario, o en cualquiera otros negocios propios o ajenos, de tal modo que se dude fundadamente del buen resultado de la gestión encomendada, y
- 4) Cuando no acceda a verificar inventario de los bienes objeto de la fiducia, o a dar caución o tomar las demás medidas de carácter conservativo que le imponga el juez.

ARTÍCULO 1240. CAUSAS DE EXTINCIÓN DEL NEGOCIO

FIDUCIARIO. Son causas de extinción del negocio fiduciario, además de las establecidas en el Código Civil para el fideicomiso, las siguientes:

- 1) Por haberse realizado plenamente sus fines;
- 2) Por la imposibilidad absoluta de realizarlos;
- 3) Por expiración del plazo o por haber transcurrido el término máximo señalado por la ley;
- 4) Por el cumplimiento de la condición resolutoria a la cual esté sometido;
- 5) Por hacerse imposible, o no cumplirse dentro del término señalado, la condición suspensiva de cuyo acaecimiento pende la existencia de la fiducia;
- 6) Por la muerte del fiduciante o del beneficiario, cuando tal suceso haya sido señalado en el acto constitutivo como causa de extinción;
- 7) Por disolución de la entidad fiduciaria;

8) Por acción de los acreedores anteriores al negocio fiduciario;

9) Por la declaración de la nulidad del acto constitutivo;

10) por mutuo acuerdo del fiduciante y del beneficiario, sin perjuicio de los derechos del fiduciario, y

11) Por revocación del fiduciante, cuando expresamente se haya reservado ese derecho.

ARTÍCULO 1241. JUEZ COMPETENTE PARA CONOCIMIENTO DE LITIGIOS FIDUCIARIOS. Será juez competente para conocer de los litigios relativos al negocio fiduciario, el del domicilio del fiduciario.

ARTÍCULO 1242. TERMINACIÓN DEL NEGOCIO FIDUCIARIO Y DESTINO DE LOS BIENES FIDEICOMITIDOS. Salvo disposición en contrario del acto constitutivo del negocio fiduciario, a la terminación de éste por cualquier causa, los bienes fideicomitidos pasarán nuevamente al dominio del fideicomitente o de sus herederos.

ARTÍCULO 1243. RESPONSABILIDAD DEL FIDUCIARIO. El fiduciario responderá hasta de la culpa leve en el cumplimiento de su gestión.

ARTÍCULO 1244. INEFICACIA DE ESTIPULACIONES. Será ineficaz toda estipulación que disponga que el fiduciario adquirirá definitivamente, por causa del negocio fiduciario, el dominio de los bienes fideicomitidos.

De los artículos anteriores debemos resaltar la importancia del artículo 1233 el cual determina con claridad que los bienes FIDEICOMITIDOS forman un PATRIMONIO AUTÓNOMO, lo cual lleva a la parte central de este trabajo tendiente a determinar los deberes y obligaciones tributarias derivadas de la misma.

Ahora bien, comparando la legislación Civil v/s la Comercial se pueden determinar algunas diferencias a saber:

1) En el fideicomiso según el código Civil puede actuar como fiduciario cualquier persona natural o jurídica y no se le exige ningún tipo de requisito diferente a la capacidad para contratar, En cambio, en el contrato de fiducia mercantil únicamente podrá ser fiduciario una persona jurídica con objeto social especial y son vigiladas y controladas por la Superintendencia Financiera de Colombia.

2) En el fideicomiso del Código Civil los bienes objeto del mismo no constituyen un patrimonio autónomo, distinto al contrato de fiducia mercantil en el cual los bienes objeto de la fiducia si constituyen un patrimonio autónomo y son separados de los demás bienes del fiduciario.

Con todo lo anterior se puede concluir que únicamente la legislación tributaria referente a patrimonios autónomos es la que se refiere a la fiducia mercantil contemplada en el código de comercio.

Así mismo se debe tener claro los intervinientes en el contrato de fiducia mercantil a saber:

1) Fiduciante o fideicomitente: Es la persona natural o jurídica que encomienda a la fiduciaria una gestión determinada sobre uno o varios de sus bienes para el cumplimiento de una finalidad

2) Fiduciario: Es una persona jurídica prestadora de servicios financieros, constituida como sociedad anónima y vigilada por la Superintendencia Financiera y es quien administra los bienes entregados por el fiduciante o fideicomitente.

3) **Beneficiario o Fideicomisario:** Es la persona natural o jurídica en cuyo provecho se desarrolla la fiducia y se cumple la finalidad del contrato, el beneficiario podrá ser el mismo fiduciante.

2. Impuesto de renta de los patrimonios autónomos

Las normas del estatuto tributario que contemplan lo referente al PATRIMONIO AUTÓNOMO son:

- 1) el Artículo 102 sobre contratos de Fiducia Mercantil.
- 2) el artículo 153, INC. 2° sobre no deducibilidad de la pérdida en la enajenación de acciones o cuotas de interés social. En aplicación al principio de transparencia fiscal puesto que en forma general no es deducible la pérdida en las enajenación de acciones o cuotas de interés social el inciso 2 del art 153 establece que cuando el objeto del patrimonio autónomo o el activo subyacente esté constituido por acciones o cuotas de interés social y se produzca una pérdida en su enajenación dicha pérdida no es deducible.
- 3) Artículo 4 del Decreto 2243/15 mediante el cual se fijan lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias.
- 4) Artículo 271-1 sobre Valor patrimonial de los derechos fiduciarios.
- 5) Artículo 207-2, numeral 9, otras rentas exentas.

Ahora bien, lo primero que se debe tener en cuenta es que se debe contar con copia del contrato de fiducia para verificar que cumpla con los requisitos de la fiducia mercantil y determinar las partes intervinientes en el mismo.

Conforme con lo anterior se analiza cada una de las normas que atañen al impuesto de renta para los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS así:

Art. 102. Contratos de fiducia mercantil.

Para la determinación del impuesto sobre la renta en los contratos de fiducia mercantil se observarán las siguientes reglas:

1. Los derechos fiduciarios tendrán el costo fiscal y las condiciones tributarias de los bienes o derechos aportados al patrimonio autónomo. Al cierre de cada periodo gravable los derechos fiduciarios tendrán el tratamiento patrimonial que le corresponda a los bienes de que sea titular el patrimonio autónomo. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: En aplicación al principio de transparencia fiscal el costo fiscal del patrimonio autónomo estará conformado por el costo fiscal de cada uno de los bienes que lo conforman como si se tuvieran individualizados tales como activos fijos conforme a los artículos 267 a 281 y demás normas concordantes, así mismo en el concepto 1086-048995 de agosto 2 de 2012 la DIAN sostiene esa misma tesis.

Para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. De todas maneras, al final de cada ejercicio gravable deberá efectuarse una liquidación de los resultados obtenidos en el respectivo periodo por el fideicomiso y por cada beneficiario, siguiendo las normas que señala el Capítulo I del Título I de este Libro para los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: El incremento en el patrimonio del fideicomiso se produce por las utilidades obtenidas en desarrollo del contrato de fiducia y se aplica el sistema de causación para las mismas, dichas utilidades deben ser declaradas por el Beneficiario de la Fiducia.

Si se presenta cesión por parte del beneficiario de la fiducia el cedente debe reconocer el mayor valor obtenido por la venta de los derechos fiduciarios.

2. Las utilidades o pérdidas obtenidas en los fideicomisos deberán ser incluidas en las declaraciones de renta de los beneficiarios, en el mismo año gravable en que se causan a favor o en contra del patrimonio autónomo, conservando el carácter de gravables o no gravables, deducibles o no deducibles, y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si fueren percibidas directamente por el beneficiario. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: se presenta una confusión con los términos que se manejan puesto que el ARTÍCULO menciona UTILIDADES mas no hace referencia a RENTA LÍQUIDA, lo cual lleva a tomar dos posiciones que serían: una, tener en cuenta la utilidad contable o, dos, depurarla para llegar a una renta líquida gravable. En principio, sería importante analizar en cada caso en particular la incidencia en el respectivo impuesto de renta, siempre y cuando se cuente con la certificación expedida por la Fiduciaria desde la cual permita establecer dicha depuración porque de lo contrario no queda otra alternativa que tomar la utilidad reportada en la certificación expedida por la fiduciaria.

Sin Embargo en aplicación al principio de transparencia fiscal el numeral 2 del artículo 102 del ET establece la depuración de la utilidad, toda vez que determina que se conservará el carácter de gravables o no gravables, deducibles o no deducibles y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si fueran percibidas directamente por el beneficiario; en el evento que la fiduciaria no realice dicha depuración se debería aplicar el inciso 3 del numeral 4 del artículo 102 del ET el cual establece que los fiduciarios son responsables por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos.

3. Cuando el fideicomiso se encuentre sometido a condiciones suspensivas, resolutorias, o a sustituciones, revocatorias u otras circunstancias que no permitan identificar a los beneficiarios de las rentas en el respectivo ejercicio, éstas serán gravadas en cabeza del patrimonio autónomo a la tarifa de las sociedades colombianas. En este caso, el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. En los fideicomisos de garantía se entenderá que el beneficiario es siempre el constituyente. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: primero que todo se define lo que son condiciones suspensivas y resolutorias: La condición suspensiva es un acontecimiento futuro e incierto del que depende el nacimiento de un derecho. La condición resolutoria es el evento futuro e incierto del que depende la extinción de un derecho.

En los casos anteriores, siempre y cuando no se pueda establecer con claridad el beneficiario de la fiducia, el obligado a declarar las utilidades y a pagar el impuesto de renta es la sociedad fiduciaria.

4. Se causará el impuesto sobre la renta o ganancia ocasional en cabeza del constituyente, siempre que los bienes que conforman el patrimonio autónomo o los derechos sobre el mismo se transfieran a personas o entidades diferentes del constituyente. Si la transferencia es a título gratuito, el impuesto se causa en cabeza del beneficiario de los respectivos bienes o derechos. Para estos fines se aplicarán las normas generales sobre la determinación de la renta o la ganancia ocasional, así como las relativas a las donaciones y las previstas en los artículos 90 y 90-1(Derogado) de este Estatuto. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: Como el objeto de la fiducia no es trasladar la propiedad de los bienes si no constituir una masa de bienes con el fin de ser explotados económicamente por el fiduciario para

producir unas rentas para el beneficiario o para el mismo constituyente, en el evento que al final del contrato de fiducia los bienes no le retornen, generándose el impuesto de renta o ganancias ocasionales según el caso en cabeza del constituyente en aplicación al principio de transparencia, como excepción si se transfieren los bienes a título gratuito el impuesto se causa a cargo del beneficiario.

***Inciso 1 y 2 Modificado-** 5. Las sociedades fiduciarias deben cumplir con los deberes formales de los patrimonios autónomos que administren. Para tal fin, se les asignará a las sociedades fiduciarias, aparte del NIT propio, un NIT que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administren. El Gobierno Nacional determinará adicionalmente en qué casos los patrimonios autónomos administrados deberán contar con un NIT individual, que se les asignará en consecuencia. 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. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Comentario: La fiduciaria debe cumplir con el deber formal de presentar las declaraciones de retención en la fuente, declaración de IVA, declaración de renta y de CREE en el caso del numeral 3 del artículo 102 del E.T., declaración de ICA, declaración de rete ICA.

6. Las utilidades acumuladas en los fideicomisos, que no hayan sido distribuidas ni abonadas en las cuentas de los correspondientes beneficiarios, deberán ser determinadas por el sistema de causación e incluidas en sus declaraciones de renta. Cuando se den las situaciones contempladas en el numeral 3 de este artículo se procederá de acuerdo con lo allí previsto.

***-Adicionado-** 8. Cuando la ley consagre un beneficio tributario por inversiones, donaciones, adquisiciones, compras, ventas o cualquier otro concepto, la operación que da lugar al beneficio podrá realizarse directamente o a través de un patrimonio autónomo, o de un fondo de inversión de capital, caso en el cual el beneficiario, fideicomitente o adherente tendrá derecho a disfrutar del beneficio correspondiente.

Comentario: La utilidad obtenida por el patrimonio autónomo en aplicación al principio de transparencia se debe depurar por ejemplo con las rentas exentas tales como los servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de los 15 años

siguientes contados a partir del 27 de diciembre de 2002 por un término de treinta años y en general las contempladas en el artículo 207-2 del estatuto tributario.

Par. 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.

Par 2. Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en este artículo, en la acción de cobro, la administración tributaria podrá perseguir los bienes del fideicomiso.
(Estatuto Tributario Nacional, S.f)

3. Impuesto Cree

Conforme a la Ley 1607 de 2012 se creó el IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD (CREE) y en su artículo 20 se establecieron los sujetos pasivos dentro de los cuales no se encuentran los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS, sin embargo conforme al numeral 3 del artículo 102 del E.T., cuando no sea posible establecer claramente los beneficiarios el patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima para efectos del impuesto a la renta y complementarios, así mismo lo manifestó la DIAN en su concepto 48995 de agosto 6 de 2.013. (El Congreso de Colombia, 2012).

Se deberá tener en cuenta el artículo 15 de la ley 1739 del 2014 en el que se le adiciona al artículo 22-4 de la ley 1607 la remisión a las normas del impuesto sobre la renta para efectos del CREE en el que será aplicable lo previsto en el artículo 118-1 del Estatuto Tributario y en las demás disposiciones previstas en el impuesto sobre la renta siempre y cuando sean compatibles con la naturaleza de dicho impuesto.

3.1 IVA

Conforme al Inciso 4° del numeral 5 del artículo 102 del E.T., las Fiduciarias son responsables por cumplir con el deber formal de presentar y pagar las declaraciones del IVA de los patrimonios autónomos pues así lo establece claramente la norma:

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. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

3.2 Retefuente

Conforme al Inciso 4° del numeral 5 del artículo 102 del E.T., las Fiduciarias son responsables por cumplir con el deber formal de presentar y pagar las declaraciones del RETEFUENTE, lo cual no solo se refiere a retención en la fuente a título de renta si no que incluye retención a título de IVA de los patrimonios autónomos pues así lo establece claramente la norma:

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. (Estatuto Tributario Nacional, S.f)

Como consecuencia de que los responsables del impuesto de renta son las Fiduciarias a los Patrimonios autónomos no se les deberá practicar retención en la fuente en los pagos que se les realice.

3.3 Impuesto a la riqueza

El impuesto a la riqueza está implícito dentro de los bienes del constituyente puesto que por el principio de transparencia declara los derechos fiduciarios por el valor fiscal de cada uno de los bienes que lo conforman y por lo tanto el gravamen lo soporta el constituyente sobre la totalidad de sus bienes los cuales incluyen los aportados al patrimonio autónomo.

4. Impuestos territoriales de los patrimonios autónomos

Conforme a la ley 1430 del 2010, artículo 54, modificado por la ley 1607 del 2012 art 177

Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

PARÁGRAFO 2o. Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos. (El Congreso de Colombia, 2010)

Los Patrimonios autónomos en quienes se configure el hecho generador del impuesto son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, sin embargo los responsables de las obligaciones formales y sustanciales están a cargo de los fideicomitentes y/o beneficiarios en su calidad de sujetos pasivos.

Los fideicomitentes o beneficiarios serán sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio derivado de las actividades desarrolladas por los patrimonios autónomos, cuando el hecho generador del impuesto se realice a través de los patrimonios autónomos.

La presentación de la declaración del impuesto de industria y comercio de las actividades desarrolladas a través de patrimonios autónomos estará a cargo de los fideicomitentes y/o beneficiarios de los patrimonios autónomos, respecto de las actividades gravadas y desarrolladas por los mismos teniendo en cuenta las actividades desarrolladas a título propio.

En el concepto 1207 de la Alcaldía Mayor de Bogotá del 28 de marzo del 2011, establece la obligación material en cabeza del fideicomitente o beneficiario en proporción al derecho sobre el

patrimonio autónomo, teniendo en cuenta la base gravable general definida en el artículo 42 del decreto distrital 352 del 2002, que corresponde a los ingresos netos obtenidos por el patrimonio autónomo durante el periodo gravable.

Información Exógena Dian

Conforme al artículo 8 de la Resolución 111 emitida por la DIAN (2015), por el año gravable 2015 están obligadas a suministrar información las sociedades fiduciarias respecto a los patrimonios autónomos así:

ARTÍCULO 8. Modifíquese el numeral 18.11 del artículo 18 de la Resolución 000220 de 2014, el cual quedará así:

18.11. Información adicional de las sociedades fiduciarias. Las sociedades fiduciarias deberán informar bajo su propio NIT y razón social, la totalidad de los patrimonios autónomos y/o encargos fiduciarios administrados durante el año 2015, con los siguientes datos:

18.11.1. La información de los fideicomisos (Patrimonios autónomos y encargos fiduciarios) administrados, debe especificar la identificación, apellidos y nombres o razón social, dirección, país de residencia o domicilio del fideicomitente o fiduciante y el número del fideicomiso mediante el cual se informa a la Superintendencia Financiera de Colombia, los tipos y subtipos del fideicomiso, de acuerdo a la clasificación de negocios fiduciarios, el valor patrimonial de los derechos fiduciarios, el valor total de las utilidades causadas, valor total de las utilidades pagadas y la retención en la fuente practicada, en el FORMATO 1013 Versión 8, de la siguiente manera:

a) TIPO 1- FIDEICOMISO DE INVERSIÓN.

Subtipo 1- Fideicomisos de Inversión con destinación específica.

Subtipo 2- Administración de inversiones de fondos mutuos de inversión

b) TIPO 2- FIDEICOMISO INMOBILIARIO

Subtipo 1- Administración y pagos

Subtipo 2- Tesorería

Subtipo 3- Preventas

c) TIPO 3- FIDUCIA DE ADMINISTRACIÓN

Subtipo 1- Administración y pagos

Subtipo 2- Administración de procesos de titularización

Subtipo 3- Administración de cartera

Subtipo 4- Administración de procesos concursales

d) TIPO 4- FIDUCIA EN GARANTÍA

Subtipo 1 Fiducia en garantía

Subtipo 2 Fiducia en garantía y fuentes de pago. (DIAN, 2014)

Resolución 000111 de 29 OCT 2015 Hoja No. 12

Por la cual se modifica parcialmente la Resolución No. 220 del 31 de octubre del 2014 y se solicita la información prevista en el Decreto 2733 de 2012,

e) TIPO 5- CESANTÍAS

Subtipo 1- Cesantías

f) TIPO 6- RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL

Y OTROS RELACIONADOS

Subtipo 1- Obligatorios

Subtipo 2- Fondos de Pensiones de Jubilación e invalidez (Fondos de Pensiones Voluntarias)

Subtipo 3- Pasivos pensionales

Subtipo 4- Recursos de seguridad social

Las utilidades pagadas o abonadas en cuenta, cuando el beneficiario es diferente al fideicomitente, se informarán en el FORMATO 1014 versión 1 en el concepto 5061.

Las utilidades pagadas o abonadas en cuenta a personas o entidades del exterior, deberán ser informadas, indicando número de identificación, apellidos y nombres o razón social, país y dirección. En el número de identificación, deberá informarse el número, código o clave de identificación fiscal tributaria, tal como figura en el registro fiscal del país de residencia o domicilio, en relación con el impuesto a la renta o su similar, sin guiones, puntos o comas, con tipo de documento 42.

Cuando en dicho país no se utilice número, código o clave fiscal, se debe informar con identificación 444444001 en forma ascendente, variando consecutivamente en una unidad hasta el 444449999 y con tipo de documento 43. Los campos de dirección, departamento y municipio no se deben diligenciar.

18.11.2. Los ingresos recibidos con cargo al fideicomiso (Patrimonios autónomos y encargos fiduciarios), se deben informar en el concepto 4060 del FORMATO 1058 Versión 9, para lo cual debe tenerse en cuenta lo establecido en el numeral 18.4 del artículo 18 de la presente Resolución.

18.11.3. La Información de los pagos o abonos en cuenta realizados con recursos del fideicomiso deberá reportarse en el FORMATO 1014 Versión 2, por cada fideicomitente identificando el número del fideicomiso, por tipos y subtipos, a cada una de las personas o entidades beneficiarias de los pagos o abonos en cuenta y las

retenciones practicadas o asumidas durante el año 2015, teniendo en cuenta lo establecido en el numeral 18.2 del artículo 18 de la presente Resolución.

Parágrafo 1. En el caso de que haya más de un fideicomitente, se debe identificar el fideicomiso con el número de reporte mediante el cual se informa a la Superintendencia Financiera de Colombia, con tipo y subtipo.

Parágrafo 2. En el caso de los fideicomisos, la obligación de reportar recae en la sociedad fiduciaria, por lo tanto, los fideicomitentes o fiduciantes no deben reportar los pagos efectuados por los fiduciarios. Caso contrario, cuando la retención en la fuente sea practicada por los fideicomitentes o fiduciantes, la totalidad del pago y su respectiva retención debe ser reportada por los fideicomitentes o fiduciantes y no por la Sociedad Fiduciaria.

Parágrafo 3. Los pagos o abonos en cuenta, y la retención en la fuente practicada por la sociedad fiduciaria, en virtud de contratos celebrados en desarrollo de convenios de cooperación y asistencia técnica con organismos internacionales, serán reportados por la entidad pública o privada que celebró el convenio. (DIAN, 2015)

Conclusiones

Una vez realizado este análisis se puede concluir que, al comparar la legislación Civil v/s la Comercial se encuentra la siguiente diferencia: en el fideicomiso según el código Civil puede actuar como fiduciario cualquier persona natural o jurídica y no se le exige ningún tipo de requisito diferente a la capacidad para contratar en cambio en el contrato de fiducia mercantil únicamente podrán ser fiduciario una persona jurídica con objeto social especial y son vigiladas y controladas por la Superintendencia Financiera de Colombia. Por otra parte en el fideicomiso del Código Civil los bienes objeto del mismo no constituyen un patrimonio autónomo, distinto al contrato de fiducia mercantil, en el cual los bienes objeto de la fiducia si constituyen un patrimonio autónomo y son separados de los demás bienes del fiduciario. A partir de ello se concluye que únicamente la legislación tributaria referente a patrimonios autónomos es la que se refiere a la fiducia mercantil contemplada en el código de comercio.

Por otra parte al aplicar el principio de transparencia fiscal, el costo fiscal del patrimonio autónomo estará conformado por el costo fiscal de cada uno de los bienes que lo conforman como si se tuvieran individualizados tales como activos fijos, aspecto no solo soportado por la reglamentación sino además por la DIAN, las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por los patrimonios autónomos a menos que este tenga un NIT individual, estas entidades deberán contar con una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo a disposición de la DIAN.

Para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios, los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento en que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso, o un incremento en el patrimonio del cedente, cuando se trate de cesiones de derechos sobre dichos contratos. De todas maneras, al final de cada ejercicio

gravable deberá efectuarse una liquidación de los resultados obtenidos en el respectivo periodo por el fideicomiso y por cada beneficiario, e teniendo en cuenta que el incremento en el patrimonio del fideicomiso se produce por las utilidades obtenidas en desarrollo del contrato de fiducia y se aplica el sistema de causación para las mismas, dichas utilidades deben ser declaradas por el Beneficiario de la Fiducia.

En materia tributaria, la fiduciaria debe cumplir con el deber formal de presentar las declaraciones de retención en la fuente, declaración de IVA, declaración de renta y de CREE en el caso del numeral 3 del artículo 102 del E.T., declaración de ICA, declaración de rete ICA.

Así mismo, conforme al Inciso 4° del numeral 5 del artículo 102 del E.T., las Fiduciarias son responsables por cumplir con el deber formal de presentar y pagar las declaraciones del IVA de los patrimonios autónomos.

De igual forma, conforme al mismo Inciso 4° del numeral 5 del artículo 102 del E.T., las Fiduciarias son responsables por cumplir con el deber formal de presentar y pagar las declaraciones del RETEFUENTE, lo cual no solo se refiere a retención en la fuente a título de renta si no que incluye retención a título de IVA de los patrimonios autónomos.

Como el impuesto a la riqueza está implícito dentro de los bienes del constituyente puesto que por el principio de transparencia declara los derechos fiduciarios por el valor fiscal de cada uno de los bienes que lo conforman, el gravamen lo soporta el constituyente sobre la totalidad de sus bienes los cuales incluyen los aportados al patrimonio autónomo.

Finalmente, los Patrimonios autónomos en quienes se configure el hecho generador del impuesto son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, sin embargo los

responsables de las obligaciones formales y sustanciales están a cargo de los fideicomitentes y/o beneficiarios en su calidad de sujetos pasivos.

Bibliografía

- Alcaldía de Bogotá. (1887). *Código civil*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá:
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=39535>
- DIAN. (31 de Octubre de 2014). *Resolución 220* . Obtenido de Legis:
http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/resolucion_000220_31102014.pdf
- DIAN. (29 de Octubre de 2015). *Resolución 111* . Obtenido de Legis:
http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/resolucion_000111_29_octubre_2015.pdf
- El Congreso de Colombia. (29 de Diciembre de 2010). *Ley 1430*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41063>
- El Congreso de Colombia. (26 de Diciembre de 2012). *Ley 1607*. Obtenido de DIAN:
http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2012/Leyes/Ley_1607_2012_Congreso_de_la_Republica.pdf
- Estatuto Tributario Nacional. (s.f.). *Estatuto Tributario Nacional*. Obtenido de Estatuto Tributario Nacional: <http://estatuto.co/>
- Presidente de la República de Colombia. (27 de Marzo de 1971). *Decreto 410*. Obtenido de Alcaldía de Bogotá:
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>