

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
OFICIO N° 009810 27-04-2017

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina Bogotá D.C. 100208221- 000852

Señora SLENDY CATALINA ACOSTA RIVERA

lysacos@gmail.com

Calle 10 # 32 – 55 Torre 3 Apto. 504 Zipaquirá – Cundinamarca

SERGIO DUQUE LÓPEZ s

sergio@villegasmelo.com

Carrera 43A # 16A Sur – 38 Oficina 1205 Medellín - Antioquia

Ref.: Radicados No. 100015603 del 30 de marzo de 2017 y No. 100017393 del 7 de abril de 2017 Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios. Impuesto a las ventas Descriptores CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. Responsables del Impuesto Sobre las Ventas – Cuentas en Participación

Fuentes Formales Artículos 18 y 592 del Estatuto Tributario, Oficio No. 041483 del 6 de julio de 2004.

Cordial saludo, Sres. Slendy Catalina y Sergio:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulan sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad. Mediante los radicados de la referencia plantean varias preguntas relativas al contrato de cuentas en participación, las cuales se resolverán cada una a su turno, no sin antes reiterar que este Despacho únicamente es competente para pronunciarse en asuntos relativos a impuestos del orden nacional. 1. ¿El partícipe activo y el (los) partícipe(s) oculto(s) deben declarar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, "su participación en activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones"?

Al respecto, el artículo 18 del Estatuto Tributario dispone de modo palmario en su inciso primero:

"ARTÍCULO 18. CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. <Artículo modificado por el artículo 20 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Los contratos de colaboración empresarial tales como consorcios, uniones temporales, joint ventures y cuentas en participación, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. Las partes en el contrato de colaboración empresarial, deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del contrato de colaboración empresarial. Para efectos tributarios, las partes deberán llevar un registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de colaboración empresarial que le permita verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del mismo. (...)" (negrilla fuera de texto). De manera que el partícipe activo y el (los) partícipe(s) oculto(s) deben declarar de manera independiente, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, su participación en activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones.

2. ¿Quién es el responsable en materia del impuesto sobre las ventas en un contrato de cuentas en participación? ¿Quién tiene derecho a solicitar los impuestos descontables? Sobre el particular, es menester comprender que el régimen de transparencia introducido por la Ley 1819 de 2016 en materia de contratos de colaboración empresarial – reseñado previamente – únicamente se realizó para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios. En este sentido, para efectos del impuesto sobre las ventas, continua vigente lo manifestado en el oficio No. 041483 del 6 de julio de 2004: "Conforme con el artículo 507 del Código de Comercio: 'La participación es un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus participantes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.' El artículo 509 *ibidem* expresa: 'La participación no constituirá una persona jurídica y por tanto carecerá de nombre, patrimonio social y domicilio. Su formación, modificación, disolución y liquidación podrán ser establecidas con los libros, correspondencia, testigos o cualquiera otra prueba legal.

Y el artículo 510 agrega: 'El gestor será repuntado único dueño del negocio en las relaciones externas de la participación. Los terceros solamente tendrán acción contra el administrador, del mismo modo que los partícipes inactivos carecerán de ella contra los terceros.' El tratadista de Derecho Comercial, José Ignacio Narváez, al referirse a las características de este contrato dice: El gestor ha de ser siempre uno de los socios (art 507). Dicho gestor maneja los aportes, administra los bienes que adquiera en desarrollo del objeto social, celebra y ejecuta el negocio u operaciones para los cuales se ha formado, en su solo nombre y bajo su crédito personal y en las relaciones con terceros se reputa único dueño del negocio. Los derechos son adquiridos en su favor y las obligaciones las contrae a su exclusivo cargo. Su responsabilidad es ilimitada y los terceros adquieren derechos y asumen obligaciones solo respecto del gestor. Los socios inactivos aportan dinero u otros bienes apreciables en dinero y limitan su riesgo al valor de la representativa aportación. No administran ni actúan ante terceros, participan en las ganancias o pérdidas en la proporción convenida y en cualquier tiempo pueden ejercer el derecho de inspección sobre los papeles y documentos, así como exigirle al gestor que les rinda cuentas de su gestión. (Derecho Mercantil Colombiano, Tipos de Sociedad, Ed, Legis, Bogotá, 2002) De acuerdo con lo expuesto, las cuentas en participación constituye (sic) un contrato de colaboración de carácter privado, suscrito entre dos o más personas naturales o jurídicas, una de las cuales asume el papel de gestor y es quien realiza por su cuenta y riesgo el negocio convenido y por tanto la única persona visible ante terceros. Desde el punto de vista fiscal, la Administración tributaria es un tercero más y por tanto no ajeno a la regla comercial. El artículo 2º del Estatuto Tributario, dice que son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial. Como se ha visto, en esta clase de contrato es el gestor quien realiza a su nombre, por su cuenta y riesgo el negocio convenido, por tanto es quien adquiere la calidad de sujeto pasivo de las obligaciones tributarias derivadas de tales hechos. (...)

2. En lo que respecta al manejo del IVA, será el socio gestor quien liquide, facture, recaude, declare y pague el impuesto correspondiente a la explotación de las cuentas en participación, por ser este la única persona visible ante los terceros. De igual forma tendrá derecho a solicitar los impuestos descontables y las retenciones practicadas por este impuesto." (negrilla fuera de texto).

3. ¿Si el partícipe oculto (persona natural), en principio, no está obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta, el régimen de transparencia previsto en el artículo 18 del Estatuto Tributario lo obligaría a ello?

El artículo 592 del Estatuto Tributario establece quienes no están obligados a presentar declaración de renta y complementarios. En lo que se refiere a las personas naturales, la norma en comento señala en su numeral 1º: "Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 1.400 UVT y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT." (negrilla fuera de texto). Ahora bien, advertido el régimen de transparencia en materia de contratos de colaboración empresarial (artículo 18 del Estatuto Tributario), se encuentra que: Si el partícipe oculto pertenece al régimen común del impuesto sobre las ventas, deberá presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, en la cual relacionará necesariamente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan en el contrato de cuentas en participación. Si el partícipe oculto pertenece al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas y por el monto de sus

ingresos brutos o de su patrimonio bruto – en principio – no está obligado a presentar declaración del impuesto sobre la renta; no deberá presentar la referida declaración, de acuerdo con lo previsto en el artículo 592 ibídem.

Las preguntas relativas a la obligación de llevar contabilidad y al impuesto de industria y comercio se remitirán a las entidades competentes para que se pronuncien al respecto.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" – "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

*PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina*