DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
OFICIO Nº 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
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 formulen 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 ibídem 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

Este documento fue tomado directamente de la página oficial de la entidad que lo emitió.