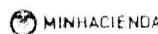


E-mail



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

SJD

Bogotá, D.C. 12 FEB. 2018  
100208221-0000099

T

Señora  
**JULIANA VELASQUEZ PALACIO**  
Calle 98 # 19A - 45, Apto.306  
julianavelasquezp@gmail.com  
cesarut@yahoo.com  
Bogotá

Ref: Radicado 100078897 del 04/12/2017

Tema: Impuesto sobre la renta  
Descriptores: Consorcios y Uniones Temporales  
Fuentes Formales: Estatuto Tributario art.18

De conformidad con lo previsto por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta 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.

Se refiere en su comunicación al tratamiento tributario de los consorcios y uniones temporales y las normas del Estatuto Tributario que las regulan, teniendo claro que para efectos tributarios cada integrante del Consorcio o de la Unión Temporal deberá declarar de manera independiente, tanto los costos como los ingresos dependiendo su participación en el contrato.

Con lo anterior, plantea un supuesto fáctico en donde unas sociedades integran un Consorcio con miras a participar en la ejecución de un contrato con una entidad estatal celebraron el "Acuerdo constitutivo" en el cual se fijaron los parámetros de participación de cada sociedad, labores a realizar, responsabilidades así como los porcentajes de participación de acuerdo con lo establecido en los pliegos de condiciones y la normatividad aplicable.

Expresa que para efectos "exclusivamente fiscales" celebrarán un segundo acuerdo "Acuerdo Privado" en el cual se cambiarán los porcentajes de participación económica respecto de los cuales se presentó el acuerdo inicial frente a la entidad estatal, expresa que este acuerdo-en atención al principio de la autonomía de la voluntad privada" tiene como finalidad "sentar las pautas y porcentajes particulares para la distribución equitativa de los ingresos percibidos por la figura asociativa entre sus miembros".

Con lo anterior pregunta: ¿Para efectos fiscales cual de los dos acuerdos deben tener en cuenta los miembros del Consorcio o Unión Temporal ?

Para responder debemos señalar que en efecto, la legislación tributaria ha considerado que los consorcios y uniones temporales no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, siendo cada integrante del mismo contribuyente.

En el Oficio No.019785 de mayo 8 de 2017 se dijo al respecto :

**Artículo 18. Contratos de colaboración empresarial. (ART. MODIFICADO POR ART 20 LA LEY 1819 DE 2016).** 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 permita verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del mismo.

Las partes en el contrato de colaboración empresarial deberán suministrar toda la información que sea solicitada por la DIAN, en relación con los contratos de colaboración empresarial.

Las relaciones comerciales que tengan las partes del contrato de colaboración empresarial con el contrato de colaboración empresarial que tengan un rendimiento garantizado, se tratarán para todos los efectos fiscales como relaciones entre partes independientes. En consecuencia, se entenderá, que no hay un aporte al contrato de colaboración empresarial sino una enajenación o una prestación de servicios, según sea el caso, entre el contrato de colaboración empresarial y la parte del mismo que tiene derecho al rendimiento garantizado.

**PARÁGRAFO 1o.** En los contratos de colaboración empresarial el gestor, representante o administrador del contrato deberá certificar y proporcionar a los partícipes, consorciados, asociados o unidos temporalmente la información financiera y fiscal relacionada con el contrato. La certificación deberá estar firmada por el representante legal o quien haga sus veces y el contador público o revisor fiscal respectivo. En el caso del contrato de cuentas en participación, la certificación expedida por el gestor al partícipe oculto hace las veces del registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de cuentas en participación.

**PARÁGRAFO 2o.** Las partes del contrato de colaboración empresarial podrán establecer que el contrato de colaboración empresarial llevará contabilidad de conformidad con lo previsto en los nuevos marcos técnicos normativos de información financiera que les sean aplicables."

En segundo lugar, el caso concreto de la obligación que tiene el gestor, representante o administrador del contrato y el contador público o revisor fiscal para la expedición de la certificación de que trata el párrafo 1° del artículo 18 del Estatuto Tributario, lo cual es propio de los consorcios o uniones temporales, que al no ser éstos contribuyentes de renta, se hace necesaria la expedición de la mencionada certificación para que los consorciados puedan declarar sus ingresos, costos, deducciones y demás aspectos relacionados dentro del período fiscal correspondiente, como lo son las retenciones y autorretenciones, entre otros aspectos, para lo cual deberá considerarse el contenido del concepto 030948 de octubre 26 de 1999 cuya copia se adjunta para mayor ilustración, y que en lo pertinente precisa :

Trante al tema planteado, éste despacho se ha pronunciado en reiteradas oportunidades al respecto, aplicando que en cuanto al impuesto sobre la Renta y sus Complementarios y de conformidad con lo preceptuado por el artículo 61 de la ley 223 de 1.995, los consorcios y las uniones temporales no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

Los ingresos percibidos por los consorcios como contraprestación por la ejecución en el país de contratos celebrados con entidades estatales, son gravadas con el impuesto sobre la renta y sus complementarios en cabeza de cada uno de los miembros del consorcio.

Cuando el consorcio una modalidad del contrato empresarial por el cual dos o más personas se unen temporalmente con el fin de ejecutar contratos, aunando capital y tecnología pero conservando su autonomía personal, económica y administrativa, resulta que para efectos impositivos y por disposición legal a partir del año gravable de 1.996, los consorcios no constituyen una persona jurídica distinta de los consorciados, si bien es agente retenedor cuando intervenga efectuando pagos o abonos en cuenta en operaciones sometidas a retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta. (Concepto No. 0001/98).

Por otra parte, los miembros del consorcio o de la unión temporal deben llevar contabilidad y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del consorcio o unión temporal, en lo que concierne al aporte de la contabilización respectiva y de la declaración de renta de los consorciados, cabe señalar la

conveniencia que los consorcios lleven un registro contable de sus ingresos, costos y gastos generados en el desarrollo de los contratos. Esto con el fin de demostrar y facilitar el adecuado cumplimiento de las obligaciones impositivas sustanciales y formales a cargo de los consorciados contribuyentes del impuesto

”

Son claras entonces las disposiciones tributarias acerca del manejo tributario que deben dar los miembros del Consorcio o contrato de colaboración empresarial respecto de sus ingresos, costos, deducciones que les correspondan, teniendo siempre presente que estos deben coincidir con su participación en el desarrollo del contrato y de esta manera deberán reflejarse en la contabilidad de cada uno de ellos. Al ser estos los responsables directos de las obligaciones tributarias que se generen en desarrollo del contrato, tal y como lo consagra el artículo 18 del Estatuto Tributario, ya citado.

En tal contexto es claro que para efectos fiscales debe primar la realidad fáctica sobre los acuerdos particulares que pueden o no coincidir con la fiscal, esto por cuanto“(…) De acuerdo al artículo 553 del mismo estatuto, los acuerdos entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco, situación que no restringe la negociación entre los particulares bajo los parámetros en que es permitido hacerlo a la luz de las disposiciones vigentes, pero frente al fisco, el responsable como tal es quien puede ser sujeto de acciones por parte de la administración tributaria, lo mismo que terceros en casos específicos señalados en la ley como ocurre con la solidaridad” como se expresó en el Concepto 063074 del 30 de junio de 2000.

Por lo anterior, este Despacho solo puede reiterar que los integrantes del consorcio o unión temporal o forma de colaboración empresarial para efectos fiscales deberán considerar las disposiciones del Estatuto Tributario aquí referidas con independencia de los acuerdos privados que prevean aspectos diferentes de los señalados en la ley.

En los anteriores términos absolvemos su consulta y le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 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](http://www.dian.gov.co), la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "Técnica", dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

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

P: Lepm