

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 900626

100208221-0085

Bogotá, D.C. **29/01/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Contratos de colaboración empresarial
Fuentes formales	Artículos 18, 553 y 869 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.4.11 y 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016 Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ, sentencia del 31 de enero de 2013, Radicación N° 13001-23-31-000-2006-00613-01(18878).

Cordial saludo,

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 formula unas inquietudes relacionadas con los contratos de colaboración empresarial, las cuales se atenderán cada una a su turno:

1. ***“Sírvese confirmar que en el contrato de colaboración empresarial genérico, donde no se prevé la figura de socio gestor y socio oculto sino que ambas partes desarrollan directamente el negocio conjunto, la parte que factura por la prestación de un servicio o la venta de un bien a un tercero, debe transferir a la otra parte los ingresos, costos y gastos correspondientes, así como las retenciones en la fuente que le correspondan a la otra parte en proporción a su participación en el contrato”***

En lo atinente a los ingresos, costos y gastos, sea cual sea el contrato de colaboración empresarial que se celebre, en ningún caso se podrá desconocer el principio de transparencia fiscal que gobierna este tipo de operaciones, tal y como lo establece el artículo 18 del Estatuto Tributario.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Por lo tanto, las partes “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” (resaltado fuera de texto).

Respecto de la retención en la fuente, se pueden presentar las siguientes situaciones:

i) Si el contrato de colaboración ostenta las características de un contrato de cuentas en participación:

Oficio N° 002992 del 12 de febrero de 2020:

“(…) este Despacho, mediante Concepto 008537 del 9 de abril de 2018, dispuso que:

‘Para el contrato de cuentas en participación, no existe una disposición que prevea el traslado de retenciones por parte del socio gestor al socio; so pena de confundirse con otras figuras contractuales, como el mandato en el cual las retenciones se practican teniendo en cuenta las calidades del mandante. Tampoco existe una disposición que prevea la revelación del socio oculto con el fin de practicarle a éste directamente la retención; so pena de confundirse con otros contratos de colaboración empresarial, como los consorcios o uniones temporales donde el valor de la retención se le imputa a cada uno de los consorciados.

(…)” (resaltado fuera de texto).

Oficio N° 906045 – 1272 del 15 de octubre de 2020:

“(…) en relación con la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementarios, esta misma doctrina señala que el socio gestor será el titular del ingreso sometido a retención y, por ende, **será quien deba reflejar tales retenciones en la declaración del periodo fiscal en que se practiquen (…)**” (resaltado fuera de texto).

ii) Si el contrato de colaboración ostenta las características de un consorcio o unión temporal:

Oficio N° 900204 del 28 de febrero de 2019:

“Los ingresos recibidos por un consorcio o unión temporal que hayan sido sujetos a retención serán recibidos por sus miembros proporcionalmente a su participación en el consorcio o unión temporal. En esta medida, los miembros podrán reconocer para efectos de su declaración del impuesto sobre la renta, la retención en la fuente practicada proporcionalmente a los ingresos recibidos por su participación en la unión temporal o consorcio.” (resaltado fuera de texto).

En efecto, el artículo 1.6.4.10 del Decreto 1625 de 2016 establece:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“Artículo 1.6.1.4.10. Facturación de consorcios y uniones temporales. Sin perjuicio de la obligación de registrar y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que corresponde a los miembros del consorcio o unión temporal, para efectos del cumplimiento de la obligación formal de expedir factura, existirá la opción de que tales consorcios o uniones temporales lo hagan a nombre propio y en representación de sus miembros, o en forma separada o conjunta cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal.

Quando la facturación la efectúe el consorcio o unión temporal bajo su propio Número de Identificación Tributaria (NIT), esta, además de señalar el porcentaje o valor del ingreso que corresponda a cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal, indicará el nombre o razón social y el Número de Identificación Tributaria (NIT), de cada uno de ellos. Estas facturas deberán cumplir los requisitos señalados en las disposiciones legales y reglamentarias.

En el evento previsto en el inciso anterior, quien efectúe el pago o abono en cuenta deberá practicar al consorcio o unión temporal la respectiva retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, y corresponderá a cada uno de sus miembros asumir la retención en la fuente a prorrata de su participación en el ingreso facturado. (...)

iii) Si el contrato de colaboración involucra la ejecución de un mandato *inter partes*:

En torno a la combinación entre el contrato de colaboración empresarial y el mandato, resulta apropiado destacar lo expresado en el Oficio N° 010461 del 3 de mayo de 2016:

*“(...) siendo el contrato de colaboración un acuerdo entre las partes, en donde, cada una asume unas obligaciones y unos derechos, en la medida en que existan cláusulas realizables a título de mandato, como las de efectuar a nombre y representación de la otra parte alguna otra actividad económica o de otra índole en particular, **está deberá entenderse realizada bajo las condiciones de ésta figura jurídica y en consecuencia tendrá lugar a los efectos consagrados sobre dicha cláusula de mandato**, convirtiendo el contrato en sí en una mixtura entre colaboración y mandato.*

*Es de precisar, que los tributos generados en cumplimiento de este tipo de cláusulas por hechos gravables y cuya responsabilidad del pago y demás obligaciones tributarias que lleguen a estar a cargo de cada una de las partes, o recaiga en alguna de éstas; **no son objeto de transacción ni de negociación alguna por sus integrantes.**” (resaltado fuera de texto).*

Así las cosas, se deberán atender, entre otras, las siguientes disposiciones:

“Artículo 1.2.4.11. Retención en la fuente en mandato. (...)

(...)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El mandante declarará los ingresos y solicitará los respectivos costos, deducciones, impuestos descontables y retenciones en la fuente, según la información que le suministre el mandatario, el cual deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los pagos y retenciones efectuadas por cuenta de este.

(...)" (resaltado fuera de texto).

"Artículo 1.6.1.4.9. Facturación en mandato. (...)

*Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una **certificación donde se consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe ser firmada por contador público o revisor fiscal**, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.*

(...)" (resaltado fuera de texto).

En los demás casos y teniendo en cuenta que los contratos atípicos de colaboración empresarial admiten que las partes establezcan libremente las condiciones de los mismos, se deberá examinar el tratamiento de la retención en la fuente en cada caso particular, sin dejar de lado lo previsto en el inciso 3° del artículo 18 del Estatuto Tributario, el cual reza:

*"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."* (resaltado fuera de texto).

La libertad contractual de la que gozan las partes asimismo debe entenderse sin perjuicio de lo señalado en el artículo 553 del Estatuto Tributario, esto es, que no son oponibles a la Administración Tributaria los "convenios entre particulares sobre impuestos", con lo cual, "los contribuyentes no podrán invocar (...) disposiciones que modifiquen las obligaciones sustanciales y procedimentales contenidas en la Ley" (cfr. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ, sentencia del 31 de enero de 2013, Radicación N° 13001-23-31-000-2006-00613-01(18878)).

Por último, es de suma relevancia advertir que, de evidenciarse que se acude a una figura abusiva con el propósito de obtener un provecho tributario injustificado, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, la Administración Tributaria podrá acudir a la cláusula anti-abuso contemplada en el artículo 869 del Estatuto Tributario para recharacterizar o reconfigurar la operación.

2. **"Sírvese confirmar que la interpretación oficial de la DIAN según la cual no es posible efectuar el traslado de las retenciones en la fuente aplica únicamente para**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

los contratos de cuentas en participación mas no para los contratos de colaboración genéricos donde no se prevé la figura de socio gestor y socio oculto.”

Tal y como se expuso líneas atrás, ha sido objeto de diferentes pronunciamientos la imposibilidad de trasladar al partícipe oculto las retenciones que le han sido practicadas al partícipe gestor en el contexto de un contrato de cuentas en participación.

De modo que el traslado de las retenciones, en los términos consultados, no es viable jurídicamente cuando el contrato celebrado es de cuentas en participación; sin embargo, dando relevancia a la sustancia sobre la forma, también es dable concluir esto mismo cuando se ha celebrado un contrato de colaboración empresarial “atípico” que reúne las características y condiciones de un contrato de cuentas en participación.

En los demás casos y para efectos del manejo de la retención en la fuente, se sugiere tener en cuenta la respuesta al punto anterior, sin perder de vista las reglas sobre de rendimiento garantizado (inciso 3° del artículo 18 del Estatuto Tributario), convenios entre particulares sobre impuestos (artículo 553 *ibídem*) y abuso en materia tributaria (artículo 869 *ibídem*).

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” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,



Firmado digitalmente por
PABLO EMILIO MENDOZA
VELILLA
Fecha: 2021.01.28 15:27:36
-05'00'

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