

(octubre 28)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 6 de noviembre de 2024>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Otras Disposiciones

Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN^[1]. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo ¹³¹ de la Ley 2010 de 2019^[2].

2. En atención a la consulta de la referencia en la que solicita se aclaren dudas relacionadas con el impuesto sobre las ventas - IVA en los contratos de colaboración empresarial, a continuación, nuestros comentarios:

a) El aporte en especie de bienes, servicios, recursos humanos, técnicos y financieros que realiza una compañía a un contrato de colaboración empresarial para la comercialización de loterías, juegos de azar, giros postales, recaudo empresarial, comercialización de bienes y servicios de telefonía móvil ¿está gravado con impuesto sobre las ventas - IVA?

3. El artículo ¹⁸ del Estatuto Tributario indica frente a los contratos de colaboración empresarial lo siguiente:

«Artículo ¹⁸. 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. (...)» (énfasis propio)

4. Así las cosas, el contrato de colaboración tiene por objeto que las partes mediante el aporte de recursos en dinero o en especie alcancen ciertos objetivos propuestos, lo cual no se encuentra enmarcado dentro de los hechos generadores del IVA señalados en el artículo [420](#) del Estatuto Tributario. Sin embargo, esta Subdirección se pronunció en Oficio [012420](#) del 10 de febrero de 2006 indicando que, si en la ejecución del contrato uno de los partícipes está realizando actividades gravadas con IVA respecto de uno de los asociados o respecto a terceros que implique la venta de bienes o prestación de servicios, si causará el IVA.

5. Para ello, trae a colación el Oficio [027466](#) del 24 de septiembre de 2018 el cual cita la definición de servicio del artículo [1.3.1.2.1.](#) del Decreto 1625 de 2016:

«(...) toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie (...)»

6. Lo anterior para afirmar que, si de la ejecución de cualquier acto que configure una modalidad de asociación se deriva la prestación de servicios o la venta de bienes, se entenderá causado el IVA, a menos de que el servicio o el bien se encuentre expresamente excluido en la Ley.

7. En este sentido, será necesario analizar la naturaleza del aporte que realicen los miembros del contrato de participación con el fin de identificar si están o no gravados con este tributo, lo cual corresponde a una operación diferente al bien y/o servicio que comercializará el contrato de colaboración.

8. Adicionalmente, el artículo [18](#) del Estatuto Tributario señala que, si en el contrato de colaboración se pacta un rendimiento garantizado definido en el Oficio [007397](#) del 31 de marzo de 2017 como «un pago fijo que recibe cualquiera de las partes del contrato de colaboración empresarial - para el caso de cuentas en participación, el gestor o el partícipe oculto - independientemente de las utilidades o pérdidas que se generen en desarrollo del mismo», se entenderá que existe una prestación de servicios, desnaturalizando el contrato de colaboración y aplicando un tratamiento fiscal de contratos celebrados entre partes independientes.

b) Si en el contrato de colaboración empresarial se pacta un rendimiento garantizado ¿corresponde a un dividendo o comisión por la prestación de servicios a favor del contrato?

9. El artículo [30](#) del Estatuto Tributario define dividendo como:

«Artículo [30](#). Se entiende por dividendos o participaciones en utilidades:

1. Toda distribución de beneficios, en dinero o en especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, excepto la disminución de capital y la prima en colocación de acciones.

2. La transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.»

10. En este sentido, el rendimiento garantizado no tiene la naturaleza de ser un dividendo, pues las partes deberían tener una participación accionaria en una empresa que distribuye utilidades, lo cual no es típico en este tipo de contratos, sino que corresponde a un pago fijo que se efectúa a las partes de un contrato de colaboración, independientemente de si este arroja ganancias o pérdidas.

11. Por otra parte, la comisión corresponde a un pago por la prestación de un servicio de intermediación o de gestión, sin embargo, el rendimiento garantizado se puede considerar como un ingreso o retorno de inversión para una de las partes del contrato de colaboración, sin importar las condiciones de la operación.

12. Así las cosas, el rendimiento garantizado no se considera ni dividendo ni comisión, sin embargo, tendrá el tratamiento de ingreso gravable para la parte del contrato de colaboración que lo recibe y será base para el cálculo del IVA y del impuesto sobre la renta.

c) ¿Cuáles son los requisitos que deben cumplirse en los contratos de colaboración empresarial para que los servicios que presta una de las partes que recibe un rendimiento garantizado estén excluidos de IVA?

13. De la interpretación del artículo [18](#) del Estatuto Tributario se infiere que, si en un contrato de colaboración entre las partes se pacta que una de ellas tendrá derecho a un rendimiento garantizado, la operación no será tratada conforme al régimen de contratos de colaboración. En su lugar, para efectos fiscales, se considerará como una operación entre partes independientes.

14. Esto implica que la parte que recibe el rendimiento garantizado será vista, desde el punto de vista tributario, como si estuviera efectuando una enajenación o prestando un servicio al contrato de colaboración. Así las cosas, aplicarán las normas tributarias generales gravando la operación con IVA sin perjuicio de que el bien enajenado o la prestación del servicio estén excluidos, exentos o no gravados con este impuesto.

15. Finalmente se reitera lo dispuesto en el artículo [553](#) del Estatuto Tributario en virtud del cual «Los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco.» y lo señalado en el artículo [684](#) ibidem en virtud del cual esta entidad goza de amplias facultades de investigación para asegurar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. En este contexto, la Administración Tributaria puede aplicar la norma general antiabuso comprendida en el artículo [869](#) del Estatuto Tributario cuyo propósito es:

«Artículo [869](#). La Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales proponga y liquide los impuestos, intereses y sanciones respectivos.

Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando involucre el uso

o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional.

(...))»

16. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. De conformidad con el numeral 4 del artículo [56](#) del Decreto 1742 de 2020 y el artículo [7](#) de la Resolución DIAN 91 de 2021.

2. De conformidad con el numeral 1 del artículo [56](#) del Decreto 1742 de 2020 y el artículo [7-1](#) de la Resolución DIAN 91 de 2021.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma DIAN

ISBN n.n

Última actualización: 20 de noviembre de 2024

