**OFICIO Nº 1650 [017761]**

**10-07-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 - 01650

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100025428 del 22/04/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. |
| **Fuentes formales** |  |  | [Artículo 18](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42) del Estatuto Tributario.Resolución No. 000060 de 2017.Oficio 1649 de 2018 y Oficio 008537 de 2018 de laDirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN |

Cordial saludo, Señora Andrea:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

*1. La administración Tributaria mediante Concepto No. 100202208-1649 del 24 de diciembre de 2018 aclara que las participes podrán pactar la participación sobre el ingreso o sobre el resultado (utilidad/pérdida), así:*

*"Por ejemplo, si en un contrato las partes han pactado la participación sobre el ingreso, entonces bajo el principio de transparencia fiscal cada una de las partes reconoce el ingreso fiscal en el porcentaje pactado, o si la participación es sobre el resultado (utilidad/pérdida) se entenderá que cada parte reconoce los ingresos, costos y gastos, teniendo en cuenta que estos son los elementos determinantes de la utilidad (renta líquida) o pérdida fiscal."*

*Con fundamento en lo anterior, en el caso de contrato de cuentas en participación en los que, según la voluntad de las partes, se establezca una fórmula de liquidación o una distribución en especie del resultado del contrato y no propiamente la venta del producto a terceros, ¿no resulta obligatorio informar el ingreso fiscal en la proporción pactada, dado que tal venta a terceros no se deriva del resultado del contrato?*

*En su lugar, el socio oculto obtiene una participación sujeta al impuesto sobre la renta (derivada de la fórmula de liquidación), y el socio gestor una vez utiliza el producto obtenido en su operación transformándolo en otro producto para su posterior venta. igualmente obtiene una ganancia sujeta al impuesto sobre la renta.*

*Cabe mencionar que dichas formas de establecer la participación, bajo ningún criterio implicaría el reconocimiento de un rendimiento garantizado.*

Sobre el particular, le manifestamos que la pregunta no es clara, por lo cual responderemos de manera general, considerando que no es función de este despacho atender situaciones particulares sino generales y de acuerdo a la normatividad vigente.

En este sentido se pone de presente lo establecido en el [artículo 18](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42) del Estatuto Tributario:

*"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."*

De lo anterior se puede concluir que, frente a los ingresos provenientes del contrato de cuentas en participación, independientemente de las condiciones pactadas en el contrato, deberán ser reconocidos por cada uno de los partícipes en proporción al porcentaje de participación en el contrato. Lo anterior resulta aplicable tanto para los diferentes conceptos como activos, pasivos, costos y gastos. (Oficio 008537 de 2018)

Adicionalmente se trae a coalición (sic) lo establecido en el Oficio 1649 de 2018

*"Ahora bien, no sobra recordar que independientemente de la modalidad contractual, los contribuyentes deben siempre evaluar aspectos tales como esencia sobre la forma y norma en materia de abuso tributario, tal como lo establece el*[*artículo 869*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1080)*y siguientes del estatuto tributario.*

*Por lo tanto si en esencia económica y bajo los presupuestos del contrato se ha establecido que uno de los partícipes no reconoce activos o pasivos, entonces el mismo*[*artículo 18*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42)*del estatuto tributario no obliga al reconocimiento de estas* *partidas, cuando dice "Las partes en el contrato de**colaboración**empresarial, deberán declarar de****manera independiente los activos, pasivos ingresos, costos y deducciones que les correspondan”****, por consiguiente el contribuyente deberá demostrar y soportar tal situación, bajo los medios probatorios que considere pertinente.*

*De igual forma este despacho trae a colación el parágrafo 1 del*[*artículo 18*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42)*del Estatuto Tributario, frente a la información que debe reportarle el socio gestor al partícipe oculto para el reconocimiento de los elementos fiscales en la declaración de rentra (sic) del partícipe, en el porcentaje de participación en el contrato en los términos pactados, así:*

***"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"*

2. En los términos del [artículo 18](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42) del E.T., cuando se refiere al reconocimiento de los activos y pasivos, sírvase manifestar ¿Si corresponde aquellos activos y pasivos adquiridos durante la vigencia del contrato?

**Ver respuesta 1.**

3. La Administración Tributaria mediante Concepto general sobre el tratamiento tributario de Contrato de cuentas en participación No. 100202208 de 2018 realiza la siguiente afirmación: "el participe gestor no podrá llevarse como gasto la utilidad pagada al participe oculto"

*Sírvase a aclarar su opinión, afirmación que entendemos en el sentido que el socio gestor no incluya dicha partida como deducción, y en su lugar procede a restar los valores correspondientes al ingreso, costo y gasto, de acuerdo con la participación del socio oculto.*

*Con esto, no se afecta la renta ordinaria, sino que, para efectos de presentación de las cifras en la declaración de renta, el socio gestor únicamente declara el ingreso, costo y gasto correspondiente a su participación en el contrato.*

Se debe tener presente lo manifestado en el oficio citado; *"Lo anterior, en la medida que participe gestor no trasladará al partícipe oculto una utilidad neta sino un valor bruto que deberá ser afectado con los costos, gastos y deducciones que resulten deducibles”.* De lo anterior, y de conformidad con lo anteriormente expuesto, se desprende que el socio gestor deberá registrar y declarar su porcentaje de participación con respecto a cada uno de dichos conceptos (activos, pasivos, ingresos, costos y gastos). Por ende, no deberá declarar lo correspondiente al participe oculto.

4. La administración tributaria mediante Concepto No. 10202208-1649 del 24 de diciembre de 2018, respecto del reporte de medios establece:

*"De acuerdo a la norma mencionado (sic) en donde el partícipe oculto solo obtendrá una certificación del partícipe gestor sobre los ingresos, costos. Deducciones, activos y pasivos según corresponda a su participación en el contrato de forma consolidada y sobre la cual reportará en los conceptos correspondientes a la información exógena.*

*Por su parte, será el partícipe gestor el obligado a reportar la información exógena de forma detallada sobre todos los conceptos que esté obligado a reportar en los términos que establezca la resolución que reglamenta el reporte de información exógena."*

Por su parte, el parágrafo del artículo 26 de la Resolución 000060 del 30 de octubre del 2017, modificada por el artículo 9 de la Resolución No. 000045 del 22 de agosto de 2018.

*"La información de las operaciones reportadas en virtud del contrato de colaboración empresarial, no deberá ser informada por los partícipes ocultos, consorciados, unidos temporalmente, mandantes, contratantes, asociados, ventures o demás partes de los contratos. Así mismo, los informantes no deben reportar esta información en los formatos definidos en los artículos 16, 18, 19, 20 y 21 de la presente Resolución."*

Sobre el particular, cuando se refiere al reporte consolidado del participe oculto, sírvase manifestar lo siguiente: (i) Las partidas consolidadas que reporta el socio oculto corresponden a su participación en el contrato de cuentas en participación; las demás operaciones realizadas por actividades distintas a las derivadas del contrato de cuentas en participación deberán ser reportadas de manera detallada; (ii) El socio gestor es quien debe reportar la información detallada de las operaciones realizadas con terceros, en virtud del contrato de cuenta en participación

Sobre el particular le manifestamos que el artículo 26.5 del artículo 26 de la Resolución No. 000060 de 2017 establece que el caso de cuentas en participación será aplicable lo siguiente:

***"26.5. INFORMACIÓN DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN.****En los contratos de cuentas en participación,****las personas o entidades que actúen como gestores****, deberán informar todas las operaciones inherentes al contrato, de acuerdo con lo establecido en el presente artículo. En todas las operaciones se debe identificar al participe oculto y el gestor."*

Por otra parte, el parágrafo 4 del artículo 18 de la Resolución 000060 de 2017 establece:

***"PARÁGRAFO 4.****En la información de los ingresos recibidos a través de consorcios o uniones temporales, de contratos de mandato o administración delegada, de contratos de exploración y explotación de hidrocarburos, gases y minerales, de contratos de joint venture, de contratos de cuentas en participación (partícipe oculto), de convenios de cooperación con entidades públicas, de contratos de fiducia o a través de terceros (beneficiario), se debe reportar la identificación, nombres y apellidos, razón social y país de los terceros que administraron el contrato."*

En este sentido, es el socio gestor es el que deberá reportar todas las operaciones inherentes al contrato de cuentas en participación y, por lo tanto, la información detallada de las operaciones reportadas por el contrato de cuentas en participación no deberá ser informada por los socios ocultos. Por consiguiente, el socio oculto solo deberá informar, las partidas consolidadas que correspondan a su participación en el contrato. Sin embargo, en caso tal que socio oculto realice otras actividades, deberá reportar de manera detallada las operaciones derivadas de esas otras actividades distintas a las del contrato de cuentas en participación.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales