

100208192 - 59

Bogotá, D.C., 15 de enero de 2025.

**Radicado Virtual No.
1002025S000234**

Tema: Retención en la Fuente.
Descriptores: Contratos de Cuentas en Participación.
Fuentes formales: Artículo 18 del Estatuto Tributario.
Artículo 507 del Código de Comercio.
Sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 30 de agosto de 2024, Exp. 26085.

Cordial saludo

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 DIAN¹. 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 2019².

PROBLEMA JURÍDICO No. 1:

2. A la luz de lo expuesto en la Sentencia del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2024 (Exp. 26085) ¿cómo traslada el gestor a los partícipes ocultos la retención en la fuente practicada por terceros?

TESIS JURÍDICA No. 1:

3. El socio gestor trasladará la retención en la fuente practicada por terceros de manera proporcional a los partícipes ocultos a través del certificado que contiene la información financiera y fiscal del contrato de cuentas en participación, lo cual permitirá a los partícipes ocultos imputar esta retención en la fuente en sus respectivas declaraciones de impuesto sobre la renta.

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.

FUNDAMENTACIÓN:

4. El artículo 18 del Estatuto Tributario indica:

Artículo 18. Contratos de colaboración empresarial. 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. (Subrayado fuera de texto)

5. Teniendo en cuenta que el gestor, representante o administrador del contrato debe certificar la información financiera y fiscal del contrato de cuentas en participación, es pertinente reiterar lo expuesto por esta Subdirección a través del Concepto 010470 int-1163 del 12 de diciembre de 2024: «el porcentaje de la retención que será asumida por los socios ocultos deberá incluirse en el certificado que expide el socio gestor, según el parágrafo 1 del artículo 18 del Estatuto Tributario.»

6. Así las cosas, con la información reflejada en el certificado, los socios ocultos podrán imputar la retención en la fuente practicada en sus declaraciones de impuesto sobre la renta a prorrata de la participación que tengan en el respectivo contrato de cuentas en participación.

PROBLEMA JURÍDICO No. 2:

7. ¿Los certificados de retención expedidos por terceros a nombre del socio gestor deben trasladarse a los socios ocultos?

TESIS JURÍDICA No. 2:

8. No, los certificados de retención expedidos por terceros a nombre del socio gestor no deben trasladarse a los socios ocultos, toda vez que en el certificado que expida el gestor en virtud del párrafo 1 del artículo 18 del Estatuto Tributario, se señala el porcentaje de retención en la fuente que cada uno de los partícipes ocultos puede imputar en sus declaraciones de impuesto sobre la renta.

FUNDAMENTACIÓN:

9. El artículo 507 del Código de Comercio define el contrato de cuentas en participación como aquel en el que dos o más personas desarrollan actividades empresariales que son ejecutadas por una de las partes (gestor) a su nombre y bajo su crédito personal, con el fin de dividir las ganancias o pérdidas con las demás partes (partícipes ocultos) en la proporción convenida.

10. Una de las características esenciales de este contrato, es que no se revela la existencia de los partícipes ocultos ante terceros, pues el gestor es reputado como único dueño del negocio y responsable frente a deberes y obligaciones provenientes de las relaciones externas por cuenta de la gestión contractual realizada.

11. En este sentido, en las operaciones efectuadas por un contrato de cuentas en participación, cuando los terceros practiquen retenciones en la fuente, seguirán emitiendo los certificados de retención exclusivamente a nombre del socio gestor, pues es la única parte visible en la relación contractual.

12. Así las cosas, no es necesario que el socio gestor traslade los certificados de retención expedidos por terceros a su nombre a los partícipes ocultos, puesto que la certificación que emite el gestor en virtud del párrafo 1 del artículo 18 del Estatuto Tributario, es el documento soporte para que los partícipes ocultos puedan imputar la retención proporcional a su participación en sus declaraciones de impuesto sobre la renta.

PROBLEMA JURÍDICO No. 3:

13. ¿El socio gestor debe reportar el traslado de las retenciones en la fuente que efectuó a los partícipes ocultos en la información exógena?

TESIS JURÍDICA No. 3:

14. Sí, el socio gestor debe reportar en la información exógena el valor de la retención en la fuente trasladada a los participantes del contrato de colaboración, de conformidad con lo señalado en el parágrafo 4 del artículo 41 de la Resolución 162 del 31 de octubre de 2023.

FUNDAMENTACIÓN:

15. El artículo 41 de la Resolución No. 162 del 31 de octubre de 2023 señala que los contratos de colaboración empresarial, incluidos los contratos de cuentas en participación, deberán informar el valor total de las operaciones realizadas durante el año gravable inherentes a las actividades ejecutadas en desarrollo de cada uno de los contratos, indicando los datos de cada una de las partes del contrato.

16. Del mismo modo señala que los partícipes ocultos no deben reportar la información de las operaciones relacionadas con el contrato de cuentas en participación, sin perjuicio de la información que deban suministrar si cumplen las condiciones establecidas en el artículo 1 de la Resolución No. 162 del 31 de octubre de 2023, en relación con las operaciones inherentes a su actividad económica.

17. Ahora bien, el parágrafo 4 del artículo 41 de esta Resolución indica:

Parágrafo 4. El Valor de la retención en la fuente trasladada al participante del contrato de colaboración y otro contrato, concepto 4090 se debe diligenciar en la casilla de “Ingresos brutos recibidos” y registrar cero (0) en la casilla de “Devoluciones, rebajas y descuentos”. Así mismo, se debe reportar la transacción con la identificación del tercero quien practicó la retención en la fuente a título de renta sobre los ingresos recibidos por el contrato de colaboración empresarial y otro contrato y la identificación del partícipe del contrato.

18. En este sentido, el socio gestor debe informar la retención en la fuente trasladada a los partícipes ocultos en la información exógena en el concepto 4090 “Valor retención en la fuente trasladada al participante del contrato” del Formato 5248.

PROBLEMA JURÍDICO No. 4:

19. Los socios gestores que imputaron el 100% de las retenciones en la fuente que les fueron practicadas en sus respectivas declaraciones de impuesto sobre la renta ¿deben corregir las declaraciones presentadas y liquidar sanción por corrección?

TESIS JURÍDICA No. 4:

20. Los socios gestores no deberán corregir ni liquidar ningún tipo de sanción sobre las declaraciones tributarias presentadas, en la medida en que la interpretación del Consejo de Estado que dispuso el traslado de las retenciones en la fuente a los partícipes ocultos es aplicable desde el 30 de agosto de 2024, lo cual deberá reflejarse en las declaraciones de impuesto sobre la renta del año gravable 2024 presentadas en el 2025.

FUNDAMENTACIÓN:

21. A través del Concepto 010470 int-1163 del 12 de diciembre de 2024 esta Subdirección se pronunció respecto a los efectos de la jurisprudencia del Consejo de Estado del caso analizado:

Así, a la luz del principio de buena fe tributaria, según el cual las actuaciones de las contribuyentes respaldadas en conceptos emitidos por la administración tributaria no pueden ser desconocidas por ésta mientras dichos conceptos se encuentren vigentes, y teniendo en cuenta la imposibilidad de modificar las actuaciones realizadas durante la vigencia de la doctrina previamente emitida, este Despacho concluye que, en el caso analizado, la nulidad de los actos administrativos produce efectos únicamente a partir de su declaratoria y hacia el futuro (ex nunc).

22. Lo anterior, con el fin de «preservar las actuaciones llevadas a cabo bajo el amparo de la doctrina vigente al momento de su ejecución, en aplicación del principio de buena fe tributaria, que garantiza la estabilidad y seguridad jurídica para la administración y los contribuyentes.»

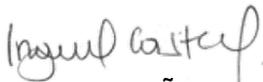
23. Así las cosas, las actuaciones previas realizadas bajo la doctrina anulada por el Consejo de Estado mediante sentencia del 30 de agosto de 2024 en el Exp. 26085, no se verán afectadas.

24. Teniendo en cuenta que las retenciones en la fuente practicadas por terceros durante un año gravable se reportan en la declaración de renta del año siguiente, el traslado de las retenciones que realice el socio gestor a los partícipes ocultos será aplicable a partir del 30 de agosto de 2024. Por lo tanto, este ajuste se reflejará en las declaraciones correspondientes al año gravable 2024, que se presentarán en 2025.

25. En consecuencia, los socios gestores y los partícipes ocultos no están obligados a corregir declaraciones tributarias ya presentadas ni a liquidar sanciones por períodos anteriores.

26. 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/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)