

JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ

LA TRIBUTACIÓN
EN LOS CONTRATOS
DE COLABORACIÓN



Ignacio
Sanín
Bernal
y Cía

ABOGADOS

LA TRIBUTACIÓN EN LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN

I.S.B.N 978-958-59808-2-2

© Juan Esteban Sanín Gómez - 2018

juan.sanin@isanin.com.co

© Librería Jurídica Díké 2018

www.libreriajuridicadike.com

Librería Jurídica Díké S.A.S.

Calle 35 No 66 A 44 Sector Unicentro - Tel.: (4) 351 6161 - Cel.: 318 291 2943

Edificio José Félix de Restrepo 1^{er} piso - Alpujarra

Carrera 52 # 42-73 - Teléfono: 262 61 08 - Cel.:301 242 7320

e-mail: dikealpujarra@gmail.com - dikesascomercial@gmail.com

Medellín - Colombia

Bogotá D.C. Librería

Calle 12 B No 6 - 21 oficina 401 4to piso Tel.: 336 5537 - 286 0342

Cel.: 301 242 7399 - e-mail: dikesasgerencia@gmail.com

San José de Costa Rica

Teléfono: 83 02 10 54 - Telefax: 22 14 25 23

e-mail: jadguzman@yahoo.com

editorialdike@hotmail.com

Caracas-Venezuela

Av. Urdaneta, esq. Ibarra, edf. Pasaje la Seguridad, P.B. Local 19, Caracas 1010 /

info@paredes.com.ve / Tels.: 58 (212) 564-15-05 / 563-55-90/06-04

RIF: J-30797099-5

Panamá

Calle Parita, Bulevar Ancón, Casa 503, Corregimiento de Ancón, Ciudad de Panamá. Tel.: 50767814196 / borisbarrios@lawyer.com

Diseño y diagramación

Lucio F. Chunga Cheng

e-mail: cmya.disenoydiagramacion@gmail.com

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro u otros métodos, ni su préstamo, alquiler o cualquier otra forma de cesión de uso del ejemplar, sin el permiso previo y por escrito de los titulares del Copyright.

JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ

LA TRIBUTACIÓN EN LOS
CONTRATOS DE COLABORACIÓN



Ignacio
Sanín
Bernal
y Cía

ABOGADOS

Sanín Gómez, Juan Esteban

La tributación en los contratos de colaboración / Juan Esteban Sanín Gómez. -- Medellín : Librería Jurídica Díké : Ignacio Sanín Bernal y Cía Abogados, 2017.

234 p.

Incluye datos biográficos del autor. -- Contiene bibliografía.

ISBN 978-958-59808-2-2

1. Empresas conjuntas - Contratos y especificaciones – Impuestos
2. Contratos de mandato – Impuestos 3. Sociedades en participación - Impuestos I. Título

CDD: 343.068 ed. 23

CO-BoBN– a1012993

Jurídica Díké
dirigida por
Eduardo Quiceno Álvarez

JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ

Abogado de la Universidad de los Andes. Especialista en Legislación Tributaria de la Universidad Pontificia Bolivariana (UPB) y en Derecho Tributario Internacional de la Universidad Externado de Colombia. Magíster en Derecho con énfasis en Tributación de la Universidad Externado de Colombia. Socio y director de las firmas de servicios profesionales Ignacio Sanín Bernal y Cía. Abogados S.A.S. e Ignacio Sanín Bernal Contadores S.A.S.

ÍNDICE

Prefacio	19
Introducción	21
1. De los Contratos en General	22
2. De la Migración del Derecho Contractual al Derecho Económico y de los Negocios.....	27
3. Del impacto de las Normas Internacionales e Información Financiera –NIIF- en los Contratos	29
4. De los Efectos Tributarios de los Contratos.....	31
5. De los Efectos Tributarios de los Contratos de Colaboración en Particular	32

Capítulo I

EL CONTRATO DE MANDATO: CONSIDERACIONES JURÍDICAS, TRIBUTARIAS Y CONTABLES	37
1. Aspectos Jurídicos del Contrato de Mandato.....	37
1.1. <i>Regulación legal</i>	38
1.2. <i>La representación en el contrato de mandato y sus efectos patrimoniales</i>	41
2. Aspectos Tributarios del Contrato de Mandato.....	44
2.1. <i>Aspectos tributarios generales</i>	44
2.1.1. EL MANDATARIO.....	44
2.1.2. EL MANDANTE	45

2.2.	<i>Tratamiento especial del mandato en algunos impuestos.....</i>	45
2.2.1.	IMPUESTO A LAS VENTAS	46
2.2.2.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	46
2.2.3.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD – CREE	48
2.3.	<i>Reembolso de gastos.....</i>	49
2.3.1.	IVA.....	50
2.3.2.	RETENCIÓN EN LA FUENTE SOBRE EL IMPUESTO A LA RENTA	51
2.3.3.	FACTURACIÓN	52
2.3.4.	LIMITACIÓN AL REEMBOLSO DE GASTOS.....	52
2.4.	<i>Retención en la Fuente</i>	53
2.5.	<i>Obligaciones formales.....</i>	55
2.6.	<i>La prueba del mandato.....</i>	59
3.	Aspectos Contables del Contrato de Mandato.....	60

Capítulo II

	EL CONTRATO DE CUENTA CORRIENTE MERCANTIL; ASPECTOS JURÍDICOS, TRIBUTARIOS Y CONTABLES	65
1.	Tratamiento Jurídico	67
1.1.	<i>Elementos que integran la Cuenta Corriente.....</i>	67
1.2.	<i>Exigibilidad del saldo.....</i>	68
1.3.	<i>Causación de intereses.....</i>	70
1.4.	<i>Naturaleza de las partidas.....</i>	71
1.5.	<i>Indivisibilidad de las partidas.....</i>	72
1.6.	<i>El saldo como derecho y prenda general de los acreedores.....</i>	73
1.7.	<i>Aprobación de la cuenta</i>	73
2.	Tratamiento Tributario	73
2.1.	<i>Aspectos generales de los principales impuestos en relación con el contrato de Cuenta Corriente Mercantil.....</i>	74

2.1.1.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	74
2.1.2.	IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – IVA:	75
2.1.3.	GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS (GMF).....	76
2.1.4.	IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO –ICA-.....	77
2.2.	<i>Elemento base para el análisis tributario de este contrato: a realización del ingreso</i>	<i>77</i>
2.3.	<i>Aspectos generales de la tributación en esta figura contractual</i>	<i>80</i>
2.4.	<i>Tratamiento tributario del contrato de Cuentas Corrientes Mercantiles en el derecho comparado</i>	<i>81</i>
2.5.	<i>Diferencia entre la exigibilidad del saldo de la Cuenta Corriente y el sistema de “neteo”</i>	<i>85</i>
2.6.	<i>Utilización de este contrato para optimización fiscal en ciertas operaciones</i>	<i>89</i>
2.6.1.	LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS BAJO EL ENCUADRAMIENTO JURÍDICO DE UN CONTRATO DE CUENTA CORRIENTE MERCANTIL	89
2.6.2.	LOS MUTUOS DE CORTO PLAZO BAJO EL ENCUADRAMIENTO JURÍDICO DE UN CONTRATO DE CUENTA CORRIENTE MERCANTIL	91
2.6.3.	EL LICENCIAMIENTO (O AUTORIZACIÓN DE USO) DE INTANGIBLES BAJO EL ENCUADRAMIENTO JURÍDICO DE UN CONTRATO DE CUENTA CORRIENTE MERCANTIL	94
3.	Tratamiento Contable	94

Capítulo III

EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN: PERSPECTIVAS COMERCIALES, TRIBUTARIAS Y CONTABLES

101

1.	Regulación Comercial del Contrato de Cuentas en Participación.....	102
1.1.	<i>Las partes en un contrato de cuentas en participación no necesariamente tienen que tener la calidad de comerciantes</i>	<i>103</i>

1.2.	<i>Las actividades que se realicen mediante un contrato de cuentas en participación no necesariamente tienen que ser mercantiles.....</i>	109
1.3.	<i>Mediante el contrato de cuentas en participación pueden repartirse, en cualquier momento, ingresos o utilidades.....</i>	111
1.4.	<i>Si bien no es necesario que el contrato de cuentas en participación conste por escrito, sí debe ser susceptible de ser acreditado por los medios probatorios normales.....</i>	112
1.5.	<i>El contrato de cuentas en participación puede celebrarse entre entidades vigiladas o controladas por la Superintendencia Financiera, siempre y cuando la gestora sea una entidad vigilada por dicho ente, no se capten mediante esta figura contractual dineros del público, y la participación tenga relación directa con el objeto social principal o secundario de la entidad vigilada.....</i>	113
1.6.	<i>Las operaciones que se realicen a través del contrato de cuentas en participación no necesariamente tienen que ser “determinadas” pero sí “determinables”.....</i>	116
1.7.	<i>Es posible tener más de un partícipe gestor en los contratos de cuentas en participación.....</i>	117
1.8.	<i>Los bienes o derechos que se aporten al contrato de cuentas en participación no tienen que ser aportados en propiedad mediante la transferencia de los mismos al socio gestor.....</i>	117
1.9.	<i>Los partícipes ocultos y gestores podrán ser personas jurídicas, caso en el cual el contrato de cuentas en participación que celebren ha de tener relación medio a fin con su actividad principal, salvo que se trate de una sociedad por acciones simplificada.....</i>	120
1.10.	<i>El socio gestor puede hacer aportes diferentes a los de industria.....</i>	122
1.11.	<i>Al socio gestor le es aplicable el régimen de responsabilidad de administradores de las sociedades comerciales.....</i>	123
2.	Regulación Contable del Contrato de Cuentas en Participación.....	123

3. Regulación Fiscal del Contrato de Cuentas en Participación.....	126
3.1. <i>Impuesto sobre la renta</i>	126
3.1.1. INGRESOS GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	127
3.1.2. INGRESOS EXCEPTUADOS DE RETENCIÓN EN LA FUENTE	129
3.1.3. AGENTES RETENEDORES	129
3.1.4. RENTAS EXENTAS EN EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN ...	130
3.1.5. DECLARACIÓN Y MANEJO DE COSTOS, GASTOS E INGRESOS	132
3.1.6. MANEJO DE LAS RETENCIONES EFECTUADAS.....	133
3.1.7. AFECTACIÓN DE LA UTILIDAD NETA CON COSTOS Y GASTOS.....	134
3.1.8. EFECTOS DEL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN EN LA RENTA PRESUNTIVA.....	134
3.1.9. INEXISTENCIA DE DOBLE TRIBUTACIÓN ECONÓMICA EN EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN	135
3.1.10. LA DIAN: ¿TERCERO O PARTE?	136
3.1.11. LAS VIGENCIAS FISCALES DEL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN Y DE SUS MODIFICACIONES U OTROSÍES:	137
3.2. <i>Impuesto a la renta para la equidad –CREE-</i>	138
3.3. <i>Impuesto al patrimonio</i>	139
3.4. <i>IVA</i>	141
3.4.1. RÉGIMEN DE IVA APLICABLE AL PARTÍCIPE GESTOR EN SUS RELACIONES CON TERCEROS.....	141
3.4.2. RÉGIMEN DE IVA APLICABLE AL PARTÍCIPE GESTOR EN SUS RELACIONES CON EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN.....	144
3.4.3. RÉGIMEN DE IVA APLICABLE AL PARTÍCIPE OCULTO EN SUS RELACIONES CON TERCEROS:.....	145
3.4.4. RÉGIMEN DE IVA APLICABLE AL PARTÍCIPE OCULTO EN SUS RELACIONES CON EL CONTRATO DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN.....	145
3.5. <i>Impuesto de timbre</i>	148
3.6. <i>Impuesto de azar y espectáculos</i>	150
3.7. <i>Cumplimiento de deberes formales - información en medios magnéticos</i>	151

Capítulo IV

LA SOCIEDAD MERCANTIL DE HECHO: ASPECTOS JURÍDICOS, TRIBUTARIOS Y CONTABLES 153

1. Aspectos Jurídicos..... 154

 1.1. *La génesis normativa de la Sociedad Mercantil de Hecho* 154

 1.2. *Ubicación normativa actual, marco jurídico general y aplicación de normas por remisión* 155

 1.2.1. MARCO JURÍDICO ESPECIAL DE LA SOCIEDAD MERCANTIL DE HECHO..... 157

 1.3. *Consideraciones doctrinales y jurisprudenciales sobre el alcance del contrato de Sociedad de Hecho*..... 160

 1.4. *Diferencias entre la asociación, la comunidad, el consorcio, la sociedad irregular y el contrato de Sociedad de Hecho*..... 162

 1.5. *La calidad del socio en una Sociedad de Hecho*..... 164

 1.6. *Las estructuras de Gobierno en la Sociedad de Hecho*..... 165

 1.7. *La clasificación de las Sociedades de Hecho*..... 166

 1.8. *El registro y la publicidad de la Sociedad de Hecho ante terceros*..... 168

 1.9. *La personalidad jurídica de la Sociedad de Hecho; un debate aún no resuelto* 169

 1.10. *El aporte a la Sociedad de Hecho, y el caso especial del aporte en industria*..... 170

 1.11. *La Sociedad de Hecho en el derecho comparado* 171

 1.12. *La disolución y liquidación judicial de la Sociedad de Hecho* 175

2. Aspectos Tributarios 177

 2.1. *Impuesto sobre la renta* 178

 2.1.1. APLICACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES RESPECTO A LA REALIZACIÓN DEL APORTE SOCIAL..... 180

2.1.2.	IMPOSIBILIDAD DE APLICAR LAS NORMAS FISCALES RELACIONADAS CON LAS REORGANIZACIONES SOCIETARIAS A LA SOCIEDAD DE HECHO.....	183
2.1.3.	APLICACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES DE LA UTILIDAD Y EL DIVIDENDO.....	185
2.1.4.	APLICACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES DE LA CESIÓN DE PARTICIPACIONES O POSICIONES DENTRO DE LA SOCIEDAD DE HECHO:.....	188
2.1.5.	APLICACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES RESPECTO DE LA DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LA SOCIEDAD DE HECHO.....	189
2.2.	<i>Impuesto sobre la renta para la equidad –CREE-.....</i>	193
2.3.	<i>Aplicación del régimen de formalización empresarial (Ley 1429 de 2010) a las Sociedades de Hecho y a sus socios.....</i>	194
2.4.	<i>Impuesto complementario a las ganancias ocasionales.....</i>	197
2.5.	<i>Impuesto al valor agregado –IVA-.....</i>	198
2.6.	<i>Impuesto de industria y comercio.....</i>	200
2.7.	<i>Impuesto a la riqueza (y su complementario de normalización tributaria).....</i>	203
2.8.	<i>Sujeción pasiva de las Sociedades de Hecho en otros tributos.....</i>	205
2.9.	<i>Tratamiento de las Sociedades de Hecho en el derecho tributario internacional.....</i>	206
2.10.	<i>Cumplimiento de deberes formales.....</i>	207
3.	Aspectos Contables.....	209
3.1.	<i>Contabilización del capital.....</i>	212
3.2.	<i>Contabilización compra de elementos para vender.....</i>	213
3.3.	<i>Contabilización de la primera venta.....</i>	213
3.4.	<i>Pago las obligaciones existentes.....</i>	215
3.5.	<i>Se cobra la cartera.....</i>	216

CONCLUSIONES RESPECTO DEL TRATAMIENTO JURÍDICO, FISCAL Y CONTABLE DE LAS SOCIEDADES DE HECHO	217
CIERRE DE LA OBRA Y CONCLUSIONES GENERALES	219
BIBLIOGRAFÍA	221

PREFACIO

La presente investigación nació de la incertidumbre que existía antes de la expedición de la reforma tributaria establecida en la ley 1819 de 2016 (y que, a pesar de haberse expedido esta norma, aún existe) respecto a la aplicación de las normas y disposiciones relativas a la tributación de los contratos de colaboración en Colombia. Tal incertidumbre generaba (y aún genera) dificultades al momento de interpretar los efectos tributarios relacionados con los hechos y actos económicos que existen en el tráfico mercantil, y especialmente aquellos que atañen a los contratos de colaboración empresarial.

Así pues, el propósito del presente libro es efectuar un análisis científico y transversal de los efectos tributarios relativos a cada tipo de operación o contrato de colaboración. Con ello, se busca desarrollar un **modelo** que permita analizar sistemáticamente los diferentes tipos contractuales, a fin de poder así determinar el impacto que cada impuesto tiene sobre las mencionadas operaciones. Contar con una herramienta científica que permita el análisis sistemático de la tributación en las operaciones y contratos civiles y mercantiles considerados como “de colaboración empresarial” contribuiría indudablemente al desarrollo de la ciencia de la tributación, por cuanto resultaría siendo una herramienta valiosa para la toma de decisiones empresariales.

Contrario a lo que se busca con otros tipos de investigaciones, ésta no pretende contestar una pregunta teórica sino, por el contrario, pretende construir un modelo de interpretación y sistematización de los efectos tributarios de los contratos de colaboración

empresarial. La investigación tuvo un contenido analítico, el cual se enmarcó dentro del contexto de la práctica privada en el tema de los impuestos dentro de una esfera empresarial. Igualmente, su ámbito temporal se fijó en el presente, teniendo como base el pasado histórico de cada contrato, evitando así entrar en el terreno de la especulación y la incertidumbre.

Tras un análisis general del tema, contenido en el primer acápite del presente libro, se analizan los aspectos legales, tributarios y contables de cuatro contratos de colaboración empresarial que sirven de base para el análisis de muchos más. Así pues, se analizan los contratos de mandato y de cuentas corrientes comerciales (contratos marco de colaboración empresarial bajo los cuales se encuadran o ejecutan otro tipo de contratos), así como el de cuentas en participación y el de sociedad mercantil de hecho (contratos de colaboración –por antonomasia-).

La presente obra, que nació y se gestó a partir de la tesis de grado que el suscrito presentó en el marco de la Maestría en Derecho con énfasis en Tributación de la Universidad Externado de Colombia, tiene como propósito servir como herramienta práctica para estudiantes, consultores, funcionarios públicos y profesionales de otras carreras para poder entender y desglosar los diferentes contratos de colaboración empresarial en tres de sus más relevantes ámbitos; el jurídico, el tributario y el contable.

El autor,

Octubre 9 de 2017