



BOLETÍN TRIBUTARIO - 011/21

DOCTRINA DIAN

I. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

1.1 DOCTRINA

1.1.1 CONTRATOS DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN: IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS - [Concepto 1414 del 3 de noviembre de 2021](#)

CONSULTA:

“El petionario solicita se aclare por qué en un contrato de cuentas en participación para la siembra y cosecha de un producto agrícola en la cual el partícipe asume todos los riesgos de pérdida de la cosecha se asimilaría a un contrato de prestación de servicios si, en caso de pérdida, dicho partícipe no recibiría participación alguna o dicha participación sería sustancialmente reducida”.

RESPUESTA:

“El artículo 507 del Código de Comercio define el contrato de cuentas en participación en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 507. DEFINICIÓN DE CUENTAS DE PARTICIPACIÓN. *La participación es un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.” (Subraya y negrilla fuera de texto).*

Al respecto, este Despacho en Concepto General No. 0376 de 2018 indicó:

I. *“Consideraciones preliminares.*



El contrato de cuentas en participación se encuentra regulado en los artículos 507 514 del Código de Comercio, en los cuales se establece que:

- *Los partícipes -tanto el gestor como el oculto- toman interés en una o varias operaciones mercantiles.*
- *El partícipe gestor deberá ejecutar la operación mercantil en su solo nombre y bajo su crédito personal, **con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.***
- *Existe libertad contractual en cuanto a la fijación de las condiciones del contrato y en cuanto a las solemnidades relativas a su formación.*
- *El contrato de cuentas en participación no constituirá una persona jurídica.*
- *El gestor será reputado único dueño del negocio en las relaciones externas de la participación.*
- *La responsabilidad del partícipe oculto se limitará al valor de su aportación; salvo que revele o autorice que se revele su calidad, caso en el cual responderá de forma solidaria.*
- *El partícipe oculto tendrá derecho a revisar todos los documentos de la participación y a que el gestor le rinda cuentas de su gestión.*
- *En lo no previsto, la relación entre los partícipes se rige por las normas aplicables a la sociedad en comandita simple.” (Subraya y negrilla fuera de texto).*

Teniendo en cuenta lo anterior, se encuentra que es propio del contrato de cuentas en participación la distribución de utilidades o pérdidas en el negocio conjunto. Por lo tanto, en caso de que uno de los partícipes asuma la totalidad del riesgo y consecuentemente la pérdida del negocio, se afectaría la naturaleza propia el contrato y no se trataría de un contrato de cuentas en participación.

Respecto al rendimiento garantizado, el artículo 18 del Estatuto Tributario dispone:

“ARTÍCULO 18. 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. (...)" (Negrilla fuera de texto)

Este Despacho, mediante Oficio No. 07397 de marzo 31 de 2017, señaló:

"1. ¿Qué debe entenderse por "rendimiento garantizado" de acuerdo con lo señalado en el inciso 3º del artículo 18 del Estatuto Tributario?

En el inciso 3º del artículo 18 del Estatuto Tributario se dispone que "[l]as 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.

Así las cosas, de acuerdo con lo expresado en la consulta, por rendimiento garantizado puede entenderse 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 participe oculto - independientemente de las utilidades o pérdidas que se generen en desarrollo del mismo." (Negrilla fuera de texto).

1.1.2 CONCLUYE QUE LAS NOTAS DÉBITO Y NOTAS CRÉDITO PARA LA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA NO NECESARIAMENTE DEBEN ASOCIARSE A UNA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA. EN ESTE ORDEN, SI BIEN LA OPERACIÓN ECONÓMICA SE FUNDAMENTA EN LA VENTA DE BIENES Y/O PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE HAN SIDO PREVIAMENTE FACTURADOS, ELLO NO IMPLICA QUE LAS NOTAS DÉBITO Y NOTAS CRÉDITO DEBAN ASOCIARSE SIEMPRE A UNA FACTURA ELECTRÓNICA DE VENTA EN EL SISTEMA ELECTRÓNICO - [Concepto 1530 del 27 de noviembre de 2020](#)



Agregó la DIAN:

“Ahora bien, acerca de la trasmisión para la validación de las notas débito y crédito, el artículo 25 de la Resolución 000042 de 2020 dispone:

*“**Artículo 25.** Transmisión para la validación. La Transmisión para la validación es un procedimiento que se desarrolla con posterioridad al cumplimiento de lo dispuesto en la Sección 2 de este Capítulo, que consiste en transmitir el ejemplar de la información que contendrá la factura electrónica de venta, las notas débito, notas crédito e instrumentos electrónicos que se derivan de la factura electrónica de venta a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, cumpliendo con las condiciones, términos y mecanismos técnicos y tecnológicos, de conformidad con el «Anexo técnico de factura electrónica de venta».*

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

28 de enero de 2021