

ENSAYO JURÍDICO

EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LAS VENTAS ES DERECHO DEL
CONSORCIO O DEL CONSORCIADO.

Presentado por:

MARIO FERNANDO RAMÍREZ FUENTES

Contador Público

UNIVERSIDAD DE LA SABANA
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO
FÓRUM
2012

ENSAYO JURÍDICO

EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LAS VENTAS ES DERECHO DEL
CONSORCIO O DEL CONSORCIADO.

Presentado a:

PAULO ARMANDO ARANGUREN

Presentado por:

MARIO FERNANDO RAMÍREZ FUENTES

Contador Público

UNIVERSIDAD DE LA SABANA
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO

FÓRUM

2012

INTRODUCCIÓN:

Con el desarrollo de las modalidades de negocios en el territorio nacional y la implementación de la ley 80 de 1.997 en cuanto a la contratación estatal, el modelo de los consorcios y uniones temporales plantean interrogantes tributarios interesantes, permitiendo espacios de investigación para argumentar normativamente lineamientos en el desarrollo de la operación.

Interrogantes que aunque parezcan sencillos pesan en la toma de decisiones, como es el caso de: ¿el saldo a favor del impuesto a las ventas es derecho del consorcio o del consorciado?, una simple pregunta pero de trascendencia en la operación.

Este documento tiene como fin ser una recopilación de la normatividad involucrada para resolver el interrogante antes mencionado, donde se profundizará en la norma para fundamentar la operación consorcial, en los que se discutirá la viabilidad de quien debe pagar y quien debe cobrar, para optimizar el uso del IVA a favor.

CONTENIDO

Una de las modalidades de contrato que ofrece amplia gama de formas de actuación entre partes con un fin es el consorcio, donde la unión de dos o más personas acuerdan la asociación de esfuerzos para contratar con un tercero. Modalidad que se origina con la expedición de ley 80 de 1993, que es el marco que regulariza la contratación estatal.

La ley 80 define el concepto de consorcios y uniones temporales en el artículo 7º, dando enfoque contextual a la figura se plantea con el consorcio:

“Consortio: cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente de todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia, las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman.”

Donde deja claro que el consorcio es un contrato y que sus integrantes responden solidariamente por la ejecución del mismo, también menciona el artículo 7º en el párrafo 2º; que para efectos impositivos a los consorcios y uniones temporales se les aplicaran las normas del estatuto tributario, aclarando que el consorcio tiene obligaciones de agente de retención, pero que nunca es responsable de la obligación formal de declarar, mientras que los miembros que lo conformen si lo son, pero esto no le implicara a los consorciados incurrir en doble tributación.

Es importante aclarar que aunque el consorcio aplique como agente de retención al momento de hacer sus pagos o abonos en cuenta a terceros, el estatuto tributario en su artículo 18¹ lo excluye de ser responsable del impuesto de renta. Obligando a los

¹ ARTICULO 18. RENTA DE LOS CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES. <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los Consorcios y las Uniones Temporales no son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta. Los miembros del Consorcio o la Unión Temporal, deberán llevar en su contabilidad y declarar de manera independiente, los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del Consorcio o Unión Temporal.

consorciados a registrar en su contabilidad las operaciones del consorcio en el porcentaje de su participación.

Haciendo un enlace entre la figura de representación que refleja el consorcio ante terceros y en cumplimiento de artículo 18 E. T. este deberá tener su propio número de identificación tributario (NIT) ante la DIAN, esto con el fin de poder emitir facturas en nombre y representación de terceros.

De otra parte cabe anotar que aunque el consorcio cuente con un NIT y para la emisión de la factura a nombre de terceros, no quiere decir que este genere una nueva sociedad mercantil “C. C artículo 98, 499, 500 y 5092²” y como lo manifestó el consejo de estado mediante su fallo del 23 de julio de 1987, donde considero que el consorcio no genera una nueva sociedad mercantil, por no estar constituida con todos los requisitos legales como lo contempla el código de comercio, por consiguiente no califica como una persona jurídica.

Pero también dice que no tiene límite de temporalidad, opción que le permite a los consorcios desarrollar operaciones por tiempo indefinido.

Ya en materia contable no hay norma que obligue a los consorcios a llevar libros de contabilidad, pero si le exige a los consorciados a que en su contabilidad discrimine los costos, gastos e ingresos en los que incurra, proporcionado con la participación dentro del mismo, pero el consejo técnico de la contaduría pública de Colombia aconseja en su orientación profesional No. 4 de 2002, que los consorcios registren independientemente sus operaciones en las que incurra.

Teniendo en cuenta como mínimo el artículo 3° del decreto 2649, donde menciona los objetivos básicos de la información contable, en el numeral primero; Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales

² ARTÍCULO 99. <CAPACIDAD DE LA SOCIEDAD, ARTÍCULO 499. <CARENCIA DE PERSONERÍA JURÍDICA - CONSECUENCIAS – EFECTOS, ARTÍCULO 500. <SOCIEDADES IRREGULARES – DEFINICIÓN, ARTÍCULO 509. <CARENCIA DE PERSONERÍA JURÍDICA, NOMBRE, PATRIMONIO SOCIAL Y DOMICILIO.

recursos y el resultado obtenido en el período. Lo que a groso modo menciona las operaciones normales del consorcio.

En el caso del IVA que es un impuesto de carácter nacional, clasificando los productos y servicios en grabados, exentos y excluidos. Parámetros que determinan una serie de características a las operaciones que se desarrollen en el territorio nacional, como en las operaciones de consorcios.

Lo anterior se trae como antesala y quedar en contexto para tratar el manejo del saldo a favor en el impuesto a las ventas en las operaciones de consorcios, tema que es el interrogante que motivo la presente investigación a la norma.

¿El saldo a favor del impuesto a las ventas es derecho del consorcio o de los consorciados?

Donde se contempla las primeras regulaciones como se encuentra en el artículo 437 del E. T.³ donde menciona los sujetos pasivos del impuesto a las ventas, siendo uno de los elementos del tributo o de agentes de retención en el artículo 368 del E. T.⁴, lo que aclara el panorama tributario en cuanto cuales son las implicaciones de los consorcios y sus miembros tributariamente.

Para poner la anterior apreciación en contexto se enfoca los tipos de obligaciones; La obligación sustancial hace referencia a la obligación de tributar o pagar un impuesto. La obligación formal hace referencia a los procedimientos que el contribuyente debe

³ ARTICULO 437. LOS COMERCIANTES Y QUIENES REALICEN ACTOS SIMILARES A LOS DE ELLOS Y LOS IMPORTADORES SON SUJETOS PASIVOS. “Los consorcios y uniones temporales cuando en forma directa sean ellos quienes realicen actividades gravadas”

⁴ ARTICULO 368. QUIENES SON AGENTES DE RETENCIÓN. <Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 4o.> <Aparte entre corchetes incluido por el artículo 115 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, {las uniones temporales} y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

cumplir para dar cumplimiento a su obligación sustancial. Donde solo califica el consorciado.

El consorcio no está obligado asumir responsabilidades de sus miembros como lo aclara el artículo 17 de la ley 80, donde menciona que los consorciados son responsables de las operaciones y omisiones del consorcio.

En los consorcio hay distintas alternativas de operación, dentro de ellas se menciona; que el consorcio directamente sea el que realice el contrato, como de hacer los pagos y cobros a terceros y que los consorciados individualmente actúen en el contrato y sean ellos quienes paguen y cobren a terceros.

En el primer caso el consorcio actuara como un ente independiente, aplicando la técnica contable del decreto 2649⁵, esto con el fin de controlar los recurso asignados por los consorciados. El consorcio por no tener personería jurídica no está obligado hacer esto pero tampoco hay norma que se lo impida y como los particulares pueden hacer todo lo que no esté prohibido por la ley, el consorcio puede tomarse la tarea de llevar sus libros de contabilidad como cualquier entidad.

En el segundo caso donde son los consorciados que desarrollan el objeto contratado, si están obligados a llevar libros de contabilidad según el D. 2649 ya que ellos si cuentan con la personería jurídica y además dentro de su contabilidad deben de registrar en cuentas separadas (PUC)⁶ las operaciones que desarrollen a nombre de su parte consorcial.

De otra parte en cualquiera de los casos antes mencionado el consorcio deberá de reportar a sus miembros las operaciones, como también certificara los impuestos generados, descontables y retenciones aplicadas, para que en cabeza del consorciado sea él quien declare dentro de sus obligaciones la operación del consorcio.

⁵ Decreto 2649 de diciembre de 1.993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

⁶ Decreto 2650 de diciembre 29 de 1993, Por el cual se modifica el Plan Único de Cuentas para los comerciantes.

En el caso que el consorcio sea el que facture directamente al cliente como lo menciona artículo 11 del D. 3050 “...Sin perjuicio de la obligación de registrar y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que incumben a los miembros del consorcio o unión temporal, para efectos del cumplimiento de la obligación formal de expedir factura, existirá la opción de que tales consorcios o uniones temporales lo hagan a nombre propio y en representación de sus miembros, o en forma separada o conjunta cada uno de los miembros de consorcio o unión temporal.

Cuando la facturación la efectúe el consorcio o unión temporal bajo su propio NIT ésta, además de señalar el porcentaje o valor del ingreso que corresponda a cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal, indicará el nombre o razón social y el NIT de cada uno de ellos. Estas facturas deberán cumplir los requisitos señalados en las disposiciones legales y reglamentarias

En el evento previsto en el inciso anterior, quien efectúe el pago o abono en cuenta deberá practicar al consorcio o unión temporal la respectiva retención en la fuente a título de renta, y corresponderá a cada uno de sus miembros asumir la retención en la fuente a prorrata de su participación en el ingreso facturado.

El impuesto sobre las ventas discriminado en la factura que expida el consorcio o unión temporal, deberá ser distribuido a cada uno de los miembros de acuerdo con su participación en las actividades gravadas que dieron lugar al impuesto, para efectos de ser declarado.

Las facturas expedidas con estas disposiciones servirá para soportar los costos y gastos, y los impuestos descontables de quienes efectúen los pagos correspondientes, para efectos del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre las ventas.”

Lo anterior muestra una clara manera de responsabilidad por las partes; donde el consorcio debe de reportar a los consorciados a prorrata su participación en el impuesto y retenciones que les hayan aplicado para que el consorciado sea el declarante.

En caso que la factura sea emitida individualmente por las partes estas también deben de conocer en la contabilidad, discriminando en cuentas separadas los costos, gastos,

ingresos , impuestos y retenciones a que tenga derecho por las operación en desarrollo del objeto del consorcio, para ser incluida en sus declaraciones , para que en caso de ser fiscalizado por la administración de impuestos y aduanas nacionales sea de fácil interpretación la información que se genere con la operación consorcial como la propia.

En el caso donde el resultado del objeto consorcial genere IVA descontables o saldos a favor, solo podrán cruzarse con el IVA generado por la operación del consorcio, en ningún caso se puede imputar un saldo a favor con un impuesto generado de operaciones alternas que desarrolle el consorciado, ya que “los saldos favor que se determinen en el consorcio por concepto de IVA no podrán ser trasladados a los miembros”⁷.

Analizando el trasfondo del concepto de la administración de impuestos es lógica la apreciación ya que si se retoma lo dicho anteriormente el consorcio es un contrato, el desarrollo del mismo es una nueva estructura de negocio del consorciado y es coherente que no se puedan consolidar los impuestos descontables, por el origen o hecho que los genera.

Se podría llegar a pensar que esto es errado ya que al fin y al cabo la organización (consorciado) está desarrollando su objeto social directamente o indirectamente, registrando en sus libros de contabilidad las operaciones reales que se han generado, pero recuerde que el consorcio en esencia es la unión de dos o más personas para poder contratar y licitar con terceros, lo que generaría la creación de una nueva organización. Simulándose a un grupo económico donde reflejan toda la operación consolidada pero fiscalmente no pueden trasladar saldos entre las compañías.

⁷ Concepto DIAN No. 97606 del 2000. Los saldos a favor del consorcio.

CONCLUSIONES:

- 1- Los consorcios no cuentan con la calificación de persona jurídica, ya que no cumple con las condiciones del código de comercio y además de eso la el consejo de estado ya emitió jurisprudencia sobre el tema, conformando que efectivamente el consorcio no puede generar una nueva persona jurídica.
- 2- Que los consorcios al no tener personería jurídica no son declarantes del impuesto de renta, por tal razón el consorcio deberá de certificar a sus miembros las retenciones a que tengan derecho de descontarse en la liquidación del impuesto.
- 3- Que la legislación colombiana le da a las operaciones de consorcio la posibilidad que quien emita la factura sea el consorcio en nombre y representación de sus miembros y directamente los consorciados.
- 4- Que si el consorcio en el desarrollo de su objeto está grabado con el impuesto a las ventas se debe de facturar, declarar y pagar en cabeza de los consorciados a prorrata de la participación.
- 5- Que los saldos a favor del consorcio no pueden ser trasladados a los consorciados, para que ellos lo tomen en actividades que no sean directamente las relacionadas cumplimiento del contrato consorcial.

BIBLIOGRAFÍA.

- Ley 80 de 1.993.
- Decreto 3050 de 1.997.
- Estatuto tributario.
- Código de comercio.
- Decreto 2649 de diciembre de 1.993.
- Decreto 2650 de diciembre 29 de 1.993.
- Orientación profesional No. 0004 de 2.002.
- Concepto DIAN No. 97606 del 2.000.

UNIVERSIDAD DE LA SABANA
 INSTITUTO DE POSTGRADOS- FORUM
RESUMEN ANALÍTICO DE INVESTIGACIÓN (R.A.I)

ORIENTACIONES PARA SU ELABORACIÓN:

El Resumen Analítico de Investigación (RAI) debe ser elaborado en Excel según el siguiente formato registrando la información exigida de acuerdo la descripción de cada variable. Debe ser revisado por el asesor(a) del proyecto. EL RAI se presenta (quema) en el mismo CD-Room del proyecto.

No.	VARIABLES	DESCRIPCIÓN DE LA VARIABLE
1	NOMBRE DEL POSTGRADO	ESPECIALIZACION EN DERECHO TRIBUTARIO
2	TÍTULO DEL PROYECTO	EL SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO A LAS VENTAS ES DERECHO DEL CONSORCIO O DEL CONSORCIADO.
3	AUTOR(es)	RAMIREZ FUENTES MARIO FERNANDO
4	AÑO Y MES	2012 - FEBRERO
5	NOMBRE DEL ASESOR(a)	PAULO ARMANDO ARANGUREN
6	DESCRIPCIÓN O ABSTRACT	Determinar jurídicamente a quien corresponden los saldos a favor de IVA en las operaciones de consorcio, esto para responder el interrogante que se plantean los consorciados al momento de decidir quien es el obligado a declarar y como lo deben hacer. Todo enfocado a evitar sanciones por parte de la administración de impuestos y aduanas nacionales DIAN.
7	PALABRAS CLAVES	Consortio. Consortiado. Declaración. Declarante. IVA.
8	SECTOR ECONÓMICO AL QUE PERTENECE EL PROYECTO	Contratación estatal.
9	TIPO DE ESTUDIO	Ensayo Jurídico.
10	OBJETIVO GENERAL	Medir la capacidad de síntesis en la recolección e interpretación de la norma en la solución de un interrogante tributario, usando solamente la norma jurídica vigente. Como de estructurar una respuesta solida, viable y de fácil ejecución.
11	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	Recopilar leyes, jurisprudencia relacionada con los consorcios y sus consorciados. Determinar las obligaciones y responsable de declarar el IVA por las operaciones del consorcio. Concluir con una respuesta determinante que permitiera tomar una decisión argumentada.

12	RESUMEN GENERAL	<p>Con el desarrollo de las modalidades de negocios en el territorio nacional y la implementación de la ley 80 de 1.997 en cuanto la contratación estatal, el modelo de los consorcios y uniones temporales plantean interrogantes tributarios interesantes, permitiendo espacios de investigación para argumentar normativamente lineamientos en el desarrollo de la operación.</p> <p>Interrogantes que aunque parezcan sencillos pesan en la toma de decisiones, como es el caso de: ¿el saldo a favor del impuesto a las ventas es derecho del consorcio o del consorciado?, una simple pregunta pero de trascendencia en la operación.</p> <p>Este documento tiene como fin ser una recopilación de la normatividad involucrada para resolver el interrogante antes mencionado, donde se profundizara en la norma para fundamentar la operación consorcial, en los que se discutirá la viabilidad de quien debe de pagar y quien debe cobrar, para optimizar el uso del IVA a favor.</p>
13	CONCLUSIONES.	<p>1- Los consorcios no cuentan con la calificación de persona jurídica, ya que no cumple con las condiciones del código de comercio y además de eso la el consejo de estado ya emitió jurisprudencia sobre el tema, conformando que efectivamente el consorcio no puede generar una nueva persona jurídica.</p> <p>2- Que los consorcios al no tener personería jurídica no son declarantes del impuesto de renta, por tal razón el consorcio deberá de certificar a sus miembros las retenciones a que tengan derecho de descontarse en la liquidación del impuesto.</p> <p>3- Que la legislación colombiana le da a las operaciones de consorcio la posibilidad que quien emita la factura sea el consorcio en nombre y representación de sus miembros y directamente los consorciados.</p> <p>4- Que si el consorcio en el desarrollo de su objeto está grabado con el impuesto a las ventas se debe de facturar, declarar y pagar en cabeza de los consorciados a prorrata de la participación.</p> <p>5- Que los saldos a favor del consorcio no pueden ser trasladados a los consorciados, para que ellos lo tomen en actividades que no sean directamente las relacionadas cumplimiento del contrato consorcial.</p>
14	FUENTES BIBLIOGRÁFICAS	<p>Ley 80 de 1.993. - Decreto 3050 de 1.997. - Estatuto tributario. - Código de comercio. - Decreto 2649 de diciembre de 1.993. - Decreto 2650 de diciembre 29 de 1.993. - Orientación profesional No. 0004 de 2.002. - Concepto DIAN No. 97606 del 2.000.</p>

Vo Bo Asesor y Coordinador de Investigación:

CRISANTO QUIROGA OTÁLORA