



**EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN
ECONÓMICA CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL**

ANDREA DEL PILAR ZÁRATE FLÓREZ

**UNIVERSIDAD DE LA SABANA
INSTITUTO DE POSTGRADOS – FORUM
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO COMERCIAL
BOGOTÁ D.C.
2011**

**EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN
ECONÓMICA CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL
(Ensayo Jurídico)**

ANDREA DEL PILAR ZÁRATE FLÓREZ

**Ensayo para optar al título de
Especialista en Derecho Comercial**

**Director
CRISANTO QUIROGA OTÁLORA
Director de Programas en Ciencias Sociales**

**UNIVERSIDAD DE LA SABANA
INSTITUTO DE POSTGRADOS – FORUM
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO COMERCIAL
BOGOTÁ D. C.
2011**

CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN	4
1. EFECTOS TRIBUTARIOS DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN ECONÓMICA CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL.	5
1.1 DEFINICIÓN CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL.	6
1.1.1 ESPAÑA.	6
1.1.2 ARGENTINA.	¡Error! Marcador no definido.
1.1.3 ITALIA.	7
1.1.4. BRASIL.	7
1.1.5 FRANCIA.	8
1.1.6. INTERNET.	8
1.1.7 COLOMBIA.	9
1.2 BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN COLOMBIA.	¡Error! Marcador no definido.0
1.2.1. IMPUESTO A LA RENTA.	10
1.2.2. IVA.	11
1.2.3. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.	12
2. CONCLUSIÓN	14
BIBLIOGRAFÍA	18

INTRODUCCIÓN

Los contratos de colaboración empresarial tal y como lo son el Consorcio y la Unión Temporal traen consigo muchas ventajas para quien contrata con el Estado, desde varios puntos de vista, uno de aquellos lo es el tema tributario, ¿Pero hasta qué grado es así? Con este ensayo se pretende establecer la definición y el desarrollo en diferentes países de los contratos mencionados, su incidencia e importancia en nuestro país, ya que nuestro sistema es un modelo tomado de varias naciones y además sus efectos tributarios en Colombia o beneficios, que es el ítem que a mi propio juicio presenta mayor utilidad, pues éste se ve reflejado en aquellos como lo son el impuesto a la renta, el impuesto de valor agregado, industria y comercio de manera local o distrital tomando como ejemplo la ciudad de Bogotá.

Otro aspecto importante es destacar referencias históricas de diferentes países como ya se menciona y que se han adoptado en nuestra nación, pues no es un secreto que los modelos de colaboración empresarial han sido tomados de otras legislaciones como España, pauta que ha sido plasmada en nuestra Ley 80 de 1993 la que desarrolla en su totalidad el tema pues nos trae la definición y las características principales de cada uno de ellos y pilar importante para hacer hincapié en el tema pues de esta norma parte un sin número de ventajas que se dan a través de un derecho comercial administrativo muchas veces desconocido para la sociedad y por ello muy pocos se atreven a licitar o contratar con el Estado pues desconocen en su totalidad los efectos de tributación a la hora de hacerlo.

Se creería que el tema en el que se pretende ahondar o llegar a una conclusión sería netamente de contratación estatal, pero si se observa desde otra óptica como lo es el Derecho Comercial detenidamente se da una fusión en la que no es únicamente el derecho público el que prima sino el derecho privado también, pues a su vez los involucra formando una especialidad denominada Derecho Comercial Administrativo, ya que de un lado encontramos al Estado como mayor interviniente y del otro a un particular que genera empresa pero a su vez desarrolla actividades para el Estado.

Así que, si se quiere llegar al grado de convencimiento sobre las ventajas y efectos tributarios que se presentan al realizar un consorcio y unión temporal para contratar con el Estado, a continuación se realizara una análisis primero de modelos internacionales junto con sus definiciones traidas hacia el plano local y de otro de las diferentes situaciones en Colombia sobre el aspecto tributario mirando uno a uno los impuestos como los son rete fuente, hasta el de Industria y comercio y establecer una certeza de ello, que carezca de duda razonable.

1. EFECTOS TRIBUTARIOS DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN ECONÓMICA: CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL

Se comprenderá que en las diferentes disciplinas jurídicas al considerarse que sean autónomas todas obedecen a un comportamiento de funcionamiento complementario en el cual se desarrollara en el presente ensayo, relacionaremos tres ramas del derecho que son, el derecho comercial, el derecho tributario, y el derecho administrativo. El primero de carácter privado y las otras disciplinas de carácter público, la relación es palpable en cuanto al régimen de contratación estatal obedecen a la rama del derecho administrativo, el cual esta desarrollado por la Ley 80 de 1993. La norma en cita en su artículo 13¹ habla de la normatividad aplicable a los contratos estatales y remite a las disposiciones comerciales y civiles conforme al artículo 2 de esta misma norma; que define entidades, servidores y servicios públicos², presentándose un fenómeno de huida del derecho administrativo, en la cual se reconoce razones políticas y expresiones jurídicas de este fenómeno, entre las cuales hay un nuevo concepto de Estado que quiere reducir su acción y dar mas campo libre a la iniciativa privada y a las leyes del mercado³; entrándonos en el tema en concreto que son los contratos de colaboración económica que es un tema actual que en nuestra realidad jurídica ha tenido un gran ámbito, en cuanto a la novedad de la forma en que se esta empezando a contratar con el Estado y de los efectos tributarios que se conllevan dando como consecuencia que el Derecho no es estático sino elástico y que evoluciona de acuerdo a las circunstancias que se presentan en las trayectorias de los Estados.

Varios son los beneficios tributarios que se presentan a la orden del día en diferentes modalidades, entre ellas podemos encontrar aquellas que se dan en los contratos de colaboración económica, en el cual específicamente nos enfocaremos en el consorcio y la unión temporal, formas de agrupación que en la actualidad son de gran importancia por encontrasen ligados a la contratación estatal, por este motivo analizaremos definiciones y efectos en aquellos impuestos que son del resorte de la colaboración empresarial empezando por el retefuente,

¹ CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 80 de octubre 28 de 1993. Artículo 13. Bogotá: Diario Oficial. Año CXXIX. N. 41094. 28 de octubre de 1993. p. 1.

² CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 80 de Octubre 28 de 1993. Artículo 2. Bogotá: Diario Oficial. Año CXXIX. N. 41094. 28 de octubre de 1993. p. 1.

³ VIDAL PERDOMO, Jaime. Derecho Administrativo. Doceava edición, editorial Legis p.9.

hasta el de Industria y comercio, así que ingresaremos a una parte del derecho comercial que muy pocos conocen a la cual definiremos como derecho comercial estatal que se pasa por alto, olvidando su gran importancia en la realidad del Estado Colombiano.

1.1. DEFINICIÓN CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL

Los contratos de colaboración económica son aquellos en que dos empresas o más comparten esfuerzos, riesgos y responsabilidades en determinados proyectos para contar con la infraestructura y elementos contractuales necesarios para emprender una actividad que supere las posibilidades individuales de desarrollo con eficacia; dentro de esta manera de contratación encontramos el consorcio y la unión temporal; contratos de los que se dará un breve concepto, partiendo de cómo diferentes legislaciones de otros países han adoptado el caso, citando textualmente lo que encontramos en la fuente de su página de internet de la Cámara de Comercio Colombiana así:

1.1.1 ESPAÑA

Mediante la Ley 12 de 29 de abril de 1991, se crearon las Agrupaciones de Interés Económico, encaminadas a sustituir la figura de las agrupaciones de empresas reguladas por las Leyes 196 de 1963 y 18 de 1982. La Ley 196 de 1963 creó las sociedades de empresas, constituidas como sociedades anónimas, por otras sociedades empresarias individuales, que tienen por objeto la expansión, modernización y racionalización de las instalaciones productivas; la aportación y adquisición de maquinarias y otros bienes de equipo para su utilización conjunta o particular; la promoción y venta de los productos obtenidos, fabricados o comercializados en los mercados nacionales o extranjeros; el estudio de nuevas técnicas y de mejoras de métodos de producción para su ulterior aplicación. Posteriormente Ley 18 de 1982, sobre Régimen Fiscal de Agrupaciones y Uniones Temporales de Empresas y de las Sociedades de Desarrollo Industrial Regional, en su artículo 4º establecía que se consideran agrupaciones de empresas las que se derivan de distintas modalidades contractuales de colaboración entre empresarios, válidas según las leyes, que sin crear un ente con personalidad jurídica propia sirven para facilitar o desarrollar en común la actividad empresarial de sus miembros. Dicho artículo fue derogado posteriormente por la Ley 12 de 1991. Por su parte, el artículo 7º de la Ley 18, define las uniones temporales de empresas, señalando que "Tendrán la consideración de Unión Temporal de Empresas el sistema de colaboración entre empresarios por tiempo cierto, determinado o indeterminado para el desarrollo o ejecución de una obra,

servicio o suministro. Adicionalmente establece que dicha unión no tendrá personalidad jurídica propia. El artículo 8º define su objeto que es desarrollar o ejecutar exclusivamente una obra, servicio o suministro concreto, dentro o fuera de España. También podrán desarrollar o ejecutar obra y servicios complementarios y accesorios del objeto principal. La Ley 12 de 1991 creó la figura de las agrupación es de interés económico, que constituyen una nueva figura asociativa con el fin de facilitar o desarrollar la actividad económica de sus miembros. Se trata, por tanto, de un instrumento de los socios agrupados, con toda la amplitud que sea necesaria para sus fines, pero que nunca podrá alcanzar las facultades o actividades de uno de sus miembros. Las agrupaciones de interés económico tienen personalidad jurídica y carácter mercantil y se rigen por las normas legales que la regulan y de manera supletoria, por las normas de la sociedad colectiva que resulten compatibles con su específica naturaleza. Su finalidad es facilitar el desarrollo o mejorar los resultados de la actividad de sus socios y no tiene ánimo de lucro para sí misma. El objeto con el cual se crean se limita exclusivamente a una actividad económica auxiliar de la que desarrollen sus socios y, no podrá poseer directa o indirectamente participaciones en sociedades que sean miembros suyos, ni dirigir o controlar directa o indirectamente las actividades de sus socios o de terceros. Las agrupaciones de interés económico solo pueden constituirse por personas físicas o jurídicas que desempeñan actividades empresariales, agrícolas o artesanales, por entidades no lucrativas dedicadas a la investigación y por quienes ejerzan profesiones liberales.

1.1.2. ARGENTINA

En la Ley 19.550 de 1983 encontramos bajo el título de contratos de colaboración empresaria a las agrupaciones de colaboración y a las uniones temporarias de empresas. Estas figuras tienen por finalidad lograr una cooperación entre empresas con propósitos determinados, relativamente restringidos, y manteniendo la individualidad de los participantes, sin llegar a constituir una sociedad o ente que sea sujeto de derecho. El objeto de los contratos de colaboración empresaria es “dar lugar a beneficios, compartibles de diferentes formas, entre los participantes, sobre los que recaerán igualmente las pérdidas derivadas del fracaso de la gestión común.

1.1.3. ITALIA

El artículo 2602 del Código Civil Italiano, reformado por la Leyes 374 y 377 de 1976, se refiere al consorzi, como aquella organización común que se crea entre varios empresarios para la disciplina y el desarrollo de determinadas fases de las respectivas empresas. Mediante las Leyes 374 y 377 de 1976 se establece un

régimen especial para los consorcios, definiendo su utilización para empresarios que ejerzan una actividad económica o actividades conexas. En la legislación italiana existen varias clases de consorcios, entre los que encontramos el consorcio voluntario y el consorcio obligatorio. El primero surge por el acuerdo de voluntad de las partes, emitido libremente y encaminado a la realización de un objetivo común y, el segundo, es decir, el consorcio obligatorio, constituido en virtud de imposición de un acto administrativo proveniente de autoridad pública.

1.1.4. BRASIL

La Ley 6404 de 1976 en los artículos 278 y 279 regula el consorcio, estableciendo que las compañías o cualquier tipo de sociedades pueden constituir un consorcio para ejecutar determinada actividad. El consorcio no tiene personalidad jurídica y las consorciadas solamente se obligan, según las condiciones previstas en el respectivo contrato, respondiendo cada una por sus obligaciones, sin presunción de solidaridad.

1.1.5. FRANCIA

#

El Código de Comercio francés consagra en su artículo L251-1 las agrupaciones de interés económico que se caracterizan porque dos o varias personas físicas o jurídicas puedan unirse por una duración determinada con el objeto de facilitar o desarrollar la actividad económica de sus miembros y mejorar o incrementar los resultados de esta actividad, que no será la consecución de beneficios en sí misma. En todo caso, su actividad deberá estar ligada a la actividad económica de sus miembros y sólo podrá tener un carácter auxiliar con relación a ésta. El artículo L251-4 establece que la agrupación de interés económico gozará de personalidad jurídica y de plena capacidad a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Comercio y de Sociedades, sin que esta inscripción conlleve la presunción del carácter mercantil de la agrupación.”

1.1.6. INTERNET

En otro sentido tomando un concepto “corriente o común” y de manera general como consulta, de aquellos en mención. El consorcio según nuestra enciclopedia del siglo XXI “wikipedia y que cualquier persona (sin ser especialista en el tema) consultaría, encontraría que esta definida como aquel que comporta “una asociación económica en la que una serie de empresas buscan desarrollar una actividad conjunta mediante la creación de una nueva sociedad. Generalmente se da cuando en un mercado con barreras de entrada varias empresas deciden formar una única entidad con el fin de elevar su poder monopolista. También se denomina consorcio al acuerdo por el

cual los accionistas de empresas independientes acceden a entregar el control de sus acciones a cambio de certificados de consorcio que les dan derecho de participar en las ganancias comunes de dicho consorcio. Los participantes en el consorcio se denominan concordados.” Por otra parte la unión temporal definida por la misma fuente dice: “sistema por el cual dos o más empresas se unen para realizar una obra o prestar un servicio determinado; se constituyen como una única empresa temporalmente mientras dure la obra, normalmente de gran porte”.

Es importante tener en cuenta o aclarar que dicha fuente como es el internet se integra a las definiciones del consorcio y de la unión temporal por comportar una tecnología que se encuentra al alcance de cualquier persona y que podría en evento cualquiera consultar, pero ésta fuente no es obligatoria ni responsable del concepto en sí.

1.1.7. COLOMBIA

En el sistema Colombiano se adoptó la figura del consorcio y de la unión temporal tomando como ejemplo el modelo español, pues dicha legislación como lo expone su última de contratación la Ley 12 de 1991, cita las figuras de agrupación de interés económico que a su vez constituyen una nueva figura asociativa para facilitar la actividad económica, la que también conforme a la norma italiana debe ser conexas o a fin a la que desarrollan los empresarios participantes, siendo ésta una condición necesaria en nuestro país para conformar el consorcio y la unión temporal. De Brasil como país pionero en dicha clase de contratos, se adopto como punto de referencia la falta de personalidad jurídica de la nueva forma de asociación que es la principal característica de la colaboración empresarial o económica. Así mismo en otros países como en Argentina el modelo de los contratos de colaboración establecen los beneficios que comparten los participantes, situación que se presenta en nuestra legislación en la tributación. Francia por su parte genera diferencia con nuestro ordenamiento en el sentido que dicha clase de contratos por el contrario de los nuestros gozan de personalidad jurídica pues estos si deben realizar una inscripción en el registro mercantil de ese país.

En Colombia, el consorcio y la unión temporal tiene su fuente primigenia en la Constitución Política⁴ que consagra el derecho de «libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad» contemplado en el artículo 38 de la Carta Magna, reglamentada luego específicamente para las instituciones en estudio, en la Ley 80 de 1993 y para efectos de la contratación administrativa.

⁴ ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE. Constitución Política de Julio 20 de 1991. Bogotá: Gaceta Constitucional N.116. 20, julio, 1991, p.1.

Partiendo de un concepto general a un concepto jurídico, la legislación colombiana específicamente en la Ley 80 de 1993 del estatuto de contratación estatal, encontramos una definición más directa y técnica al caso que nos compete que es el de nuestro país, la que en su artículo 7 reza: **“1º Consorcio:** *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.*

2º. Unión Temporal: *Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato se impondrán de acuerdo con la participación en la ejecución de cada uno de los miembros de la unión temporal.*

PARÁGRAFO 1o. Los proponentes indicarán si su participación es a título de consorcio o unión temporal y, en este último caso, señalarán los términos y extensión de la participación en la propuesta y en su ejecución, los cuales no podrán ser modificados sin el consentimiento previo de la entidad estatal contratante.

Los miembros del consorcio y de la unión temporal deberán designar la persona que, para todos los efectos, representará al consorcio o unión temporal y señalarán las reglas básicas que regulen las relaciones entre ellos y su responsabilidad.”

Se comprende que para el caso colombiano como el Consorcio y la Unión Temporal en ninguno de los casos se hace referencia a una sociedad pues su característica primordial es que carecen de personería jurídica por ende no son sociedades. He ahí la importancia de encontrar la definición correcta y especial para el caso en concreto,

La jurisprudencia Colombiana emitida por el Consejo de Estado en Sentencia 685 de 1995 ha enmarcado tanto el consorcio como la unión temporal, refiriendo que son de entorno de colaboración económica pues tienen un objetivo para la efectiva realización de proyectos de la contratación pública altamente especializada. Y que a su vez, el Consorcio y la Unión Temporal son una figura propia del derecho privado, utilizado ordinariamente como un instrumento de cooperación entre empresas, cuando requieren asumir una tarea económica particularmente importante, que les permita distribuirse de algún modo los riesgos que pueda implicar la actividad que se acomete, aunar recursos financieros y tecnológicos, y

mejorar la disponibilidad de equipos, según el caso, pero conservando los consorciados su independencia jurídica. Se trata aquí de aunar voluntades y esfuerzos para alcanzar un fin económico, pero no de crear un ente nuevo.

La Corte Constitucional ha establecido que el acuerdo Consorcial y el de Unión Temporal han sido denominados contratos de colaboración o de agrupación, y como son limitados en el tiempo, pues su objetivo se refiere a una sola contratación, sin perjuicio de que posteriormente surjan otras en las cuales se asocien también, se les consideró en el anteproyecto inicial de legislación comercial que finalmente desembocó en la ley 222 de 1995, como modalidades del llamado contrato de unión transitoria, el cual no quedó consagrado en dicha ley.⁵

Como se puede observar estos contratos, son sistemas de colaboración en los que se pretende prestar un servicio a una entidad *normalmente estatal*, aunque también se pueden usar en la contratación privada, para llevar adelante y ejecutar alguna obra o servicio determinado, además de estar encaminado a lograr una mayor competencia hacia las demás compañías o empresas que presten un servicio similar. ¿Pero tiene algún sentido contratar con el Estado, y a su vez retribuye al colaborador tributariamente algún beneficio?

Para comenzar podemos contar que la Ley 80 de 1993, de contratación estatal en primera instancia aplica tanto a los consorcios como a las uniones temporales el régimen previsto en el Estatuto Tributario para las sociedades, pero en ningún caso estarán sujetas a doble tributación; es decir tendrán un tratamiento equiparado a la sociedades comerciales, pero de ninguna forma al constituirse como tales contribuirán doble.⁶

Los hechos y las bases gravables de la obligación tributaria para los Consorcios y las Uniones Temporales, quedaron perfectamente delimitados y precisados en la ley al remitirse su responsabilidad tributaria al de las sociedades, que como se ha establecido, está unificado para todos los fines impositivos y no da pie, por lo mismo, a posibles imprecisiones en el manejo y determinación de las obligaciones

⁵ Sentencia C-414 de 1994 de 22 de Septiembre de 1194. M.P. BARRERA CARBONELL Antonio.

⁶ PALACIO HINCAPIE, Juan Ángel. La contratación de las entidades estatales. Quinta edición. p.127.

en materia de impuestos de los referidos Consorcios y Uniones Temporales; pues no sería lógico que el empresario tuviera que declarar impuestos en su empresa y posteriormente en el Consorcio o Unión Temporal en que se esta ejecutando una obra, ya que no seria rentable para su actividad económica.

1.2. BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN COLOMBIA

Ahora bien, una vez comprendida la definición concreta sobre Unión Temporal y Consorcio en Colombia, entraremos a revisar cada uno de los impuestos en los que se presenta beneficio por el hecho de crear contrato de colaboración empresarial para con el Estado y sus efectos generales como los específicos del mismo.

1.2.3. IMPUESTO A LA RENTA

La Ley 49 de 1990, excluyó los Consorcios como sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios, y con el Decreto 836 de 1991, reglamentario de la mencionada ley, se implementaron unas normas relacionadas con el manejo de la renta de los Consorciados y el alcance de la contabilidad del Consorcio y las Uniones Temporales, como soporte de los ingresos de sus miembros.

Entonces en desarrollo de la norma enunciada, tenemos que: los Consorcios y las Uniones Temporales no son contribuyentes del impuesto a la renta conforme el artículo 61 de la Ley 223 de 1995 de reforma tributaria; la razón es sencilla pues sus miembros deben facturar por separado, de acuerdo a su participación en el contrato, es decir no deben tributar por un lado, como Consorciados y Unidos Temporalmente y adicional por su sociedad comercial, simplemente no se encuentran en la obligación de reportarlo dentro de su nuevo contrato de Consorcio o Unión Temporal. Situación que se convierte en opcional, pues por su parte los Consorcios no se encuentran obligados a llevar contabilidad; y en caso contrario esta debe estar registrada ante la Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales (DIAN) conforme lo dispone el artículo 18 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 61 de la Ley 223 de 1995 que dice: *“Los Consorcios y 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, lo ingresos, costos y deducciones que le correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del Consorcio o Unión Temporal.”*

Del impuesto a la renta y complementarios según lo dispuesto por el artículo 61 de la Ley 223 de 1995, los Consorcios y Uniones Temporales no son contribuyentes; la razón principal es que los ingresos percibidos por dichos contratos como contraprestación de la ejecución, son gravados en cabeza de cada uno de los miembros. Como estos contratos no están obligados a llevar la contabilidad como si lo están las sociedades comerciales o mercantiles, los miembros del Consorcio o de la Unión Temporal si deberán llevar en su contabilidad los ingresos, costos, y deducciones pertinentes para efectos de la declaración sustentado en concepto planteado por la DIAN en el mes de Octubre de 1999 así: *"que en cuanto al impuesto sobre la Renta y sus Complementarios y de conformidad con lo preceptuado por el artículo 61 de la ley 223 de 1.995, los Consorcios y las Uniones Temporales no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios."*⁷ Podemos observar entonces que se obtienen grandes beneficios al realizar una Unión Temporal o un consorcio, ya que prácticamente al ser especialista en un tema es casi inequívoco que se será escogido para la ejecución de un contrato en el que se recibirán altos privilegios de índole tributario y que generara altas expectativas de crecimiento empresarial de un lado y de cooperación del otro.

1.2.4. IVA

Respecto del impuesto de valor agregado (IVA), tenemos que, cuando de forma directa estos contratos de colaboración económica ya mencionados realicen actividades gravadas a nombre suyo por su actividad desarrollada, es necesario que retengan dicho impuesto, pues no lo hacen sus miembros de forma individual sino el colectivo que conforma el Consorcio o la Unión Temporal. Un dato importante sobre este impuesto, es que cuando estos sistemas de agrupación compren materiales para la construcción de vivienda de interés social tendrán derecho a la devolución del impuesto de IVA por carecer de "entidad jurídica".

Así, bien podemos observar que estas formas de "agrupación" que no son mas que formas de colaboración, tienen un atractivo por sus varios beneficios a la hora de la tributación, así como también lo son para lograr objetivos y alianzas que beneficien a aquellos que las componen.

⁷ Concepto DIAN, No. 30948, de octubre de 1999.

De otro lado encontramos que no sólo existe este beneficio sino también ciertas obligaciones como lo son facturar y declarar que se adquieren al conformar estos sistemas; la facturación según el artículo 11 del Decreto 3050 de 1997, establece que lo podrán hacer a nombre propio y en representación de sus miembros del Consorcio o la Unión Temporal. Y la obligación de declarar según esta misma norma el impuesto IVA debe ser distribuido a cada uno de los miembros de acuerdo con su participación para efectos de declaración.

Aún mas importante es el tema de la solidaridad que se presenta con cada uno de los miembros del Consorcio y la Unión Temporal; ya que en la reforma tributaria cada uno de los socios, coparticipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responden solidariamente por los impuestos que se generen en desarrollo de la actividad o de los intereses del ente sin personería jurídica, en el tiempo en el que se hubiera dado el periodo gravable, según el porcentaje y proporción que se pacte en los documentos de los contratos de colaboración económica⁸. Cabe apreciar que la única diferencia entre las dos figuras radica en que en la Unión Temporal la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta o del contrato, se individualiza en cabeza de los integrantes de aquélla, según el grado de participación de cada uno de ellos en la ejecución de tales obligaciones, mientras que en el Consorcio no se da dicha individualización y responderán por tanto solidariamente todos los miembros del consorcio frente a las correspondientes sanciones.⁹

Dicha solidaridad no es igual respecto de las sanciones que se imponen como Consorcio y Unión Temporal, La solidaridad que prevé la norma es para la obligación de hacer, ya que para efectos de sanciones el límite de participación es el factor definitivo en la Unión Temporal, conforme lo disponen los artículos 793 y 794 del Estatuto Tributario. En el Consorcio la responsabilidad solidaria que deriva su naturaleza en virtud de la misma ley de contratación estatal, implica que cada miembro tiene el carácter de deudor principal de las obligaciones objeto del contrato y, por su parte, la entidad estatal puede dirigirse contra todos los miembros en su calidad de deudores solidarios o contra cualquiera de ellos a su arbitrio (principio general de la solidaridad). Aquí encontramos la única diferencia que existe entre el Consorcio y la Unión Temporal.

⁸ Estatuto General de Administración Pública. Editorial Legis. Octubre 2007 – Octubre 2008.

⁹ Sentencia C-949 de 1994. M.P. VARGAS HERNANDEZ Clara Inés.

Un aspecto importante es la responsabilidad adquirida sobre el pago del Impuesto de valor agregado (IVA) y la retención en la fuente; pues los Consorciados y Unidos Temporalmente son responsables del pago de las obligaciones tributarias por concepto de impuesto a las ventas cuando actúen solamente sobre operaciones gravadas con dicho impuesto; si no lo hacen directamente responderán cada uno de los miembros de las operaciones que realicen. Queriendo esto decir que cuando actúen directamente deben retener la fuente como el valor agregado de la operación, tal y como la DIAN en el mes de febrero del año 2000 mediante concepto agregó: *“...si el contrato suscrito por el consorcio es de concesión, éste conforme al artículo 10 del Decreto 1372 de 1992, goza del beneficio de la exclusión del impuesto al valor agregado...”*¹⁰, y otra noción de la Dirección de Impuestos y aduanas nacionales de 2001 determina: *“que los consorcios y uniones temporales son responsables del IVA cuando en forma directa sean ellos quienes realizan actividades gravadas, es claro que los mismos deben asumir el tratamiento dispuesto para los responsables del régimen común en la medida que esta especial forma de colaboración empresarial es la unión de dos o más personas (naturales o jurídicas) lo que de suyo impide asimilarlos al régimen simplificado toda vez que una de las exigencias para pertenecer al mismo es ser persona natural, (art. 499 numeral 1 E.T.), lo que de suyo descarta la posibilidad que los consorcios puedan inscribirse como responsables del régimen simplificado. Además de lo anterior, los consorcios como responsables del impuesto sobre las ventas al actuar directamente se encuentran obligados a facturar y causar el impuesto sobre las ventas correspondiente, obligaciones que le están vedadas a los responsables del régimen simplificado.”*¹¹

1.2.5. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

El impuesto de industria y comercio es del ámbito o aplicación municipal o local, para el caso de los Consorcios y las Uniones Temporales en la ciudad de Bogotá en concreto, se genera únicamente como agentes retenedores, cuando realicen pagos o abonos en cuenta cuyos beneficiarios sean contribuyentes del régimen común y/o del régimen simplificado del impuesto de industria y comercio, en operaciones gravadas con el mismo en la jurisdicción del Distrito Capital, según la Resolución Distrital 023 de 2002, en su artículo 1º.

Entonces teniendo en cuenta que los Consorcios y Uniones Temporales no poseen personalidad ni capacidad jurídica para todos los efectos, aparte de su naturaleza meramente temporal, no son personas jurídicas o sociedades de hecho susceptibles de ser “gravadas” con el impuesto de industria y comercio, al no

¹⁰ Concepto DIAN, 13831 de febrero de 2000.

¹¹ Concepto DIAN, 381 de 3 de enero de 2001.

reunir éstos las características mismas de sociedad y ser más bien entes de carácter transitorio para efectos de contratación administrativa, así pues no cumplen con la condición para ser sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio.

Finalmente los consorcios y la uniones temporales no están obligados, ya que no son considerados sujetos pasivos del Impuesto de Industria y comercio avisos y tableros, pues quienes tienen la obligación de declarar son los Consorciados de acuerdo al porcentaje de participación, tal y como lo conceptúa la Secretaria de Hacienda Distrital de la Ciudad de Bogotá.¹²

¹² Concepto Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, No. 794.

2. CONCLUSIÓN

Así las cosas llegamos a una premisa mayor; en realidad es ventajoso realizar contratos de colaboración económica pues al unir estos esfuerzos, existe la probabilidad de crecer empresarialmente y hacerse más fuerte antes los competidores, además de encontrar la utilidad dineraria al ahorrar un capital de los recursos preciados como consorcio y unión temporal, ya que como se ha venido desarrollando en el texto la gran ventaja de estar bajo esta modalidad de contratación es separar o apartar la tributación de la nueva agrupación, al encontrarse declarada en la sociedad principal que si genera obligaciones tributarias que le son propias de su resorte. Aunque no es posible determinar una suma a la que asciende dicho “ahorro”, en lo que se puede asesorar a un posible cliente como abogado comercialista de profesión, es que en desarrollo de las leyes citadas y del aparte desarrollado en cada uno de los temas abarcados, es que existen grandes motivos para apelar a esta clase de colaboración empresarial.

Si bien es cierto además de derechos se adquieren obligaciones como se menciono anteriormente, pero en miras de cumplir los principios que rigen al Estado frente a la contratación estatal, son muchos los beneficios tributarios encontrados a la hora de hacer consorcio o unión temporal, por ejemplo vemos que se encuentran exentos de la doble tributación, mostrando que el Estado al notar el esfuerzo de sus cooperados al contratar con éste no serán obligados a pagar en doble lo que por ley les ha correspondido ya.

En innumerables casos la principal razón al parecer de este autor, para llegar a esta clase de consorcios y uniones temporales, se define con las ganancias percibidas, como en el juego de la pirinola “todos ponen, todos ganan”. En conclusión después del análisis detallado de cada uno de los impuestos a que hay lugar en los contratos de colaboración económica hay cierta ventaja sobre los demás sistemas al encontrar los beneficios tributarios enunciados en el tema que precede a razón de que el Estado cuenta con la voluntad que se hace en unir esfuerzos para el desarrollo de grandes proyectos.

En el desarrollo de este texto es importante determinar que hay un gran vacío legislativo respecto a los contratos de colaboración económica pues solo se

mencionan dos que es el Consorcio y la Unión Temporal dejando por fuera contratos como el "Joint Venture" entre otros, pero no debemos olvidar que para aquellos que no existe legislación palpable es suplida por la costumbre comercial como fuente del derecho, que en aquellos que no existe regla escrita es totalmente aplicable pues ha sido reconocida así a través de los tiempos.

Como los contratos de colaboración económica son atípicos en un sentido general y que particularmente son típicos el consorcio y la unión temporal, dando como resultado que para los estudiantes del derecho hay una brecha grande en poder aterrizar estos contratos que a la luz de la realidad existen pero no hay una legislación que los desarrolle en debida forma, por ello es necesario acudir a la doctrina, la jurisprudencia y en mayor medida a los laudos arbitrales emitidos y que desarrollan el tema reemplazando la norma.

En este margen desde el punto de vista del estatuto tributario también solo contempla el Consorcio y la Unión temporal, manifestando que los miembros del Consorcio o de la Unión Temporal deben llevar 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; en lo que concierne al soporte de la contabilización respectiva y de la declaración de renta de los consorciados también cabe señalar la conveniencia que los consorcios lleven un registro contable de sus ingresos, costos y gastos generados en el desarrollo de los contratos, esto con el fin de demostrar y facilitar el adecuado cumplimiento de las obligaciones impositivas sustanciales y formales a cargo de los consorciados contribuyentes del impuesto.

Es procedente mencionar que nuestra legislación tiene falencias en que no es claro y coherente respecto a los contratos de colaboración económica o empresarial ya que solamente en la normas estructurales que rigen el ámbito de la contratación estatal, los estamentos de la contratación solo nos remite a dos figuras que son el Consorcio y la Unión temporal dejando al derecho civil y comercial determinar sobre la autonomía de la voluntad privada respecto a los demás contratos que sean atípicos, de acuerdo con el modelo de un mundo globalizado que son las tendencias que en la actualidad impera no es posible que no haya unos estamentos consolidados respecto al tema que se ha desarrollado pues constitucionalmente nuestro Estado ha adoptado modelos neoliberales en

cuanto a que cada vez se anda privatizando la función que antes era inherente al sector público, a pesar de que cuando hablamos de colaboración económica nos remitimos a solo dos figuras aunque el legislador plasmó el Consorcio y al Unión Temporal, cabe mencionar que tampoco hay mucho campo en el desarrollo de estas dos figuras pues nos ha tocado remitirnos tanto a la jurisprudencia como a los conceptos emitidos por entidades como lo son la DIAN desde el campo de lo tributario, en cuanto a la doctrina también carece de textos para estudiar este tema a total cabalidad ya que tenemos que remitirnos al derecho comparado de otros países para poder aplicar ciertos conceptos; por lo que se considera que debemos adoptar una legislación competitiva con las necesidades que requiere el Estado y el derecho como manifestación de su estructuración, obviamente sin dejar de lado la costumbre mercantil y los laudos arbitrales que son de gran importancias, pues probamos que en esta materia una causa produce un efecto, y ya viendo los grandes beneficios que se produce en cuanto a celebrar contratos estatales comerciales bajo la figura de colaboración económica invito a que no solamente nos quedemos en el paradigma del Consorcio y de la Unión Temporal, que también hay otras alternativas provechosas al contratar pues la Ley 80 de 1993, dio un precedente importante en seguir adelante con este nuevo campo comercial y aprovechar que en esta materia los efectos de tributación son flexibles, esta en los estudiosos del derecho adecuar nuestras normas a nuevos retos que subyacen del desarrollo y del progreso teniendo en cuenta que hay que satisfacer las necesidades que la sociedad requiere, Colombia no puede estar al margen de los fenómenos que enmarcan el globo y pues desde un pensamiento muy subjetivo seria fenomenal que nosotros con base al derecho creáramos aporte al mundo y fuéramos innovadores en cuestión que otros Estados acopiaran doctrina y jurisprudencia, está adelante el futuro y nosotros como Estado o Empresa debemos de optar medidas para ir al ritmo en el que se mueve el mundo. Los contratos de colaboración económica es una opción de crecimiento de las empresas con un rumbo interesante de optar donde nos regimos por las leyes imperantes del mercado y de la economía.

BIBLIOGRAFÍA

1. ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE. Constitución Política de Julio 20 de 1991. Bogotá: Gaceta Constitucional N.116. 20, julio, 1991, p.1.
2. _____. Concepto DIAN, No. 30948, de octubre de 1999.
3. _____. Concepto DIAN, No. 13831, de febrero de 2000.
4. _____. Concepto DIAN, No. 381, de 3 de enero de 2001.
5. _____. Concepto Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, No. 794.
6. Estatuto General de Administración Pública. Editorial Legis. Octubre 2007- Octubre 2008.
7. http://www.camara.ccb.org.co/documentos/5179_delosconsorciosounionestemporales.pdf.
8. <http://www.superfinanciera.gov.co>. Boletín Jurídico No. 17 Noviembre – Diciembre 2008.
9. _____. Ley 80 de octubre 28 de 1993. Bogotá: DIARIO OFICIAL. AÑO CXXIX. N. 41094. 28, octubre, 1993. p. 1.
10. _____. Sentencia C-414 de 1994 de 22 de Septiembre de 1194. M.P. BARRERA CARBONELL Antonio.
11. _____. Sentencia C-949 de 1994. M.P. VARGAS HERNANDEZ Clara Inés.
12. PALACIO HINCAPIE, Juan Ángel. La contratación de las entidades estatales. Quinta edición. p. 127.
13. VIDAL PERDOMO, Jaime. Derecho Administrativo. Doceava edición, editorial Legis. p. 9.

**UNIVERSIDAD DE LA SABANA
INSTITUTO DE POSTGRADOS
RESUMEN ANALÍTICO DE INVESTIGACIÓN**

No.	VARIABLES	DESCRIPCIÓN DE LA VARIABLE
1	NOMBRE DEL POSTGRADO	DERECHO COMERCIAL
2	TÍTULO DEL PROYECTO	EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LOS CONTRATOS DE COLABORACIÓN ECONÓMICA CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL
3	AUTOR(ES)	ZÁRATE FLÓREZ ANDREA DEL PILAR
4	AÑO Y MES	2011- NOVIEMBRE
5	NOMBRE DEL ASESOR	Dr. QUIROGA OTÁLORA CRISANTO
6	DESCRIPCIÓN O ABSTRACT	Los efectos tributarios en los contratos de colaboración económica o empresarial, mas entendidos como beneficios, en la mayoría de los casos son desconocidos, por ello mediante el presente ensayo se demuestran las ventajas de la agrupación empresarial para llevar adelante o ejecutar un proyecto, obra o servicio determinado, primero con el fin de lograr una mayor competencia en miras del surgimiento empresarial y en segundo lugar, tributariamente las prerrogativas que existen destinadas a dichas sociedades comerciales ya que no aplicaría la tributación doble si no, en cabeza de los consorciados y unidos temporalmente en su empresa o sociedad primigenia. Entonces por sus provechos, aunque no es posible determinar una ganancia o ahorro percibido la mejor opción en contratación para con el Estado: "El Consorcio y la Unión Temporal".
7	PALABRAS CLAVES O DESCRIPTORES	CONSORCIO, UNIÓN TEMPORAL, COLABORACIÓN, AGRUPACIÓN, BENEFICIOS, IMPUESTOS, RENTA, IVA, ICA, JURISPRUDENCIA.
8	SECTOR ECONÓMICO AL QUE PERTENECE EL PROYECTO	SECTOR PRIVADO - CONTRATACIÓN
9	TIPO DE INVESTIGACIÓN	ENSAYO
10	OBJETIVO GENERAL	EXPONER ARGUMENTOS QUE INVITEN A LA COLABORACIÓN EMPRESARIAL PARA LA OBTENCIÓN DE BENEFICIOS TRIBUTARIOS
11	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	CITAR Y EXPLICAR CADA UNO DE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS EXPUESTOS PARA LOS CONSORCIOS Y LAS UNIONES TEMPORALES, MEDIANTE DERECHO COMPARADO Y NORMAS LEGALES VIGENTES. VISUALIZAR EXPECTATIVAS DE COMPETENCIA EMPRESARIAL PARA FACILITAR EL ADECUADO CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES IMPOSITIVAS SUSTANCIALES Y FORMALES A CARGO DE LOS CONSORCIADOS Y UNIDOS TEMPORALMENTE CONTRIBUYENTES DE IMPUESTOS.
12	FUENTES BIBLIOGRÁFICAS	<ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE. Constitución Política de Julio 20 de 1991. Bogotá: Gaceta Constitucional N.116. 20, julio, 1991, p.1. <_____. Concepto DIAN, No. 30948, de octubre de 1999. <_____. Concepto DIAN, No. 13831, de febrero de 2000. <_____. Concepto DIAN, No. 381, de 3 de enero de 2001. <_____. Concepto Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, No. 794. <Estatuto General de Administración Pública. Editorial Legis. Octubre 2007- Octubre 2008. < http://www.camara.ccb.org.co/documentos/5179_delosconsorciosounionestemporales.pdf . < http://www.superfinanciera.gov.co . Boletín Jurídico No. 17 Noviembre – Diciembre 2008. <_____. Ley 80 de octubre 28 de 1993. Bogotá: DIARIO OFICIAL. AÑO CXXIX. N. 41094. 28, octubre, 1993. p. 1. <_____. Sentencia C-414 de 1994 de 22 de Septiembre de 1194. M.P. BARRERA CARBONELL Antonio. <_____. Sentencia C-949 de 1994. M.P. VARGAS HERNANDEZ Clara Inés. <PALACIO HINCAPIE, Juan Ángel. La contratación de las entidades estatales. Quinta edición. p. 127. <VIDAL PERDOMO, Jaime. Derecho Administrativo. Doceava edición, editorial Legis. p. 9.
13	RESUMEN O CONTENIDO	<Los contratos de colaboración económica son aquellos en que dos empresas o más comparten esfuerzos, riesgos y responsabilidades en determinados proyectos para contar con la infraestructura y elementos contractuales necesarios para emprender una actividad que supere las posibilidades individuales de desarrollo con eficacia; dentro de esta manera de contratación encontramos el consorcio y la unión temporal. <En el sistema Colombiano se adoptó la figura del consorcio y de la unión temporal tomando como ejemplo el modelo español, pues dicha legislación como lo expone su última de contratación la Ley 12 de 1991, cita las figuras de agrupación de interés económico que a su vez constituyen una nueva figura asociativa para facilitar la actividad económica, la que también conforme a la norma italiana debe ser conexa o a fin a la que desarrollan los empresarios participantes, siendo ésta una condición necesaria en nuestro país para conformar el consorcio y la unión temporal. De Brasil como país pionero en dicha clase de contratos, se adopto como punto de referencia la falta de personalidad jurídica de la nueva forma de asociación que es la principal característica de la colaboración empresarial o económica. Así mismo en otros países como en Argentina el modelo de los contratos de colaboración establecen los beneficios que comparten los participantes, situación que se presenta en nuestra legislación en la tributación. Francia por su parte genera diferencia con nuestro ordenamiento en el sentido que dicha clase de contratos por el contrario de los nuestros gozan de personalidad jurídica pues estos si deben realizar una inscripción en el registro mercantil de ese país. <Se comprende que para el caso colombiano como el Consorcio y la Unión Temporal en ninguno de los casos se hace referencia a una sociedad pues su característica primordial es que carecen de personería jurídica por ende no son sociedades. <Los Consorcios y las Uniones Temporales no son contribuyentes del impuesto a la renta conforme el artículo 61 de la Ley 223 de 1995 de reforma tributaria. <Cada uno de los socios, coparticipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, respecto del Impuesto de Valor Agregado, responden solidariamente por los impuestos que se generen en desarrollo de la actividad o de los intereses del ente sin personería jurídica, en el tiempo en el que se hubiera dado el periodo gravable, según el porcentaje y proporción que se pacte en los documentos de los contratos de colaboración económica . <Finalmente para el impuesto de Industria y Comercio los consorcios y la uniones temporales para el caso local de Bogotá, no están obligados, ya que no son considerados sujetos pasivos del Impuesto de Industria y comercio avisos y tableros, pues quienes tienen la obligación de declarar son los Consorciados de acuerdo al porcentaje de participación, tal y como lo conceptúa la Secretaría de Hacienda Distrital de la Ciudad de Bogotá.
14	METODOLOGÍA	INTEGRACION Y ANALISIS GENERAL, DE TODOS LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE LA INFORMACION : LA CONSTITUCION NACIONAL DE 1.991, SENTENCIAS DEL CONSEJO DE ESTADO, SENTENCIAS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL CITADAS EN EL ENSAYO, LA LEY 80 DE 1993, Y DOCTRINA. INTERPRETACION Y APLICACION CONMUTATIVA DE ESTAS EN EL ENSAYO.

15	CONCLUSIONES	<p><Es ventajoso realizar contratos de colaboración económica pues al unir estos esfuerzos, existe la probabilidad de crecer empresarialmente y hacerse más fuerte antes los competidores.</p> <p><Utilidad dineraria, al ahorrar un capital de los recursos preciados como consorcio y unión temporal, ya que como se ha venido desarrollando en el texto la gran ventaja de estar bajo esta modalidad de contratación es separar o apartar la tributación de la nueva agrupación, al encontrarse declarada en la sociedad principal que si genera obligaciones tributarias que le son propias de su resorte.</p> <p><Como los contratos de colaboración económica son atípicos en un sentido general y que particularmente son típicos el consorcio y la unión temporal, dando como resultado que para los estudiantes del derecho hay una brecha grande en poder aterrizar estos contratos que a la luz de la realidad existen pero no hay una legislación que los desarrolle en debida forma, por ello es necesario acudir a la doctrina, la jurisprudencia y en mayor medida a los laudos arbitrales emitidos y que desarrollan el tema reemplazando la norma.</p> <p><Es procedente mencionar que nuestra legislación tiene falencias en que no es claro y coherente respecto a los contratos de colaboración económica o empresarial ya que solamente en la normas estructurales que rigen el ámbito de la contratación estatal, los estamentos de la contratación solo nos remite a dos figuras que son el Consorcio y la Unión temporal dejando al derecho civil y comercial determinar sobre la autonomía de la voluntad privada.</p>
16	RECOMENDACIONES	<p>EN ASESORAMIENTO NETAMENTE PROFESIONAL SE INDICARIA LA PERTINENCIA DE AGRUPACION O ASOCIACIÓN EMPRESARIAL EN CONSORCIO Y UNIÓN TEMPORAL CON MIRAS A LA COMPETITIVIDAD Y LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS QUE SE ADQUIEREN.</p>
17	CÓDIGO DE BIBLIOTECA	No aplica