



BOLETÍN TRIBUTARIO - 126/18

DOCTRINA DIAN

1. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS INGRESOS DERIVADOS DE LA LIQUIDACIÓN DE LOS CONTRATOS DE CUENTAS EN PARTICIPACIÓN

Frente al tema expuesto recalcó:

“El contrato de cuentas en participación no es contribuyente del Impuesto sobre la renta y complementarios, tal y como está consagrado en el artículo 18 del Estatuto Tributario; por lo cual, cada partícipe es considerado como independiente fiscalmente y por lo tanto las utilidades derivadas del contrato de cuentas en participación por cada uno de ellos, forman parte de su renta. Es decir, son ingresos susceptibles de constituir un incremento neto en su patrimonio y son gravables. (Concepto DIAN 025670 de marzo de 2000).

Los ingresos gravados con el Impuesto sobre la renta y complementarios, en los contratos de cuentas en participación, serán los derivados de la distribución o reparto de la liquidación para ambas partes. No constituirá ingreso la restitución parcial o total de los aportes realizados al contrato de cuentas en participación, debido a que no proviene del reparto de utilidades sino de la restitución de aportes entregados con fines contractuales.

Así las cosas, para efectos de su solicitud, es necesario determinar qué tratamiento se le debe dar al ingreso derivado de la liquidación de un contrato de cuentas en participación que ha tenido una duración de más de dos años entre la suscripción del mismo y el momento de la liquidación o terminación del contrato. En este sentido, este Despacho considera que el exceso entre lo derivado de la liquidación y lo aportado al contrato, tendrá la connotación de ingreso ordinario, ya que proviene de una actividad comercial ordinaria y recurrente del contrato en cuentas en participación. Dicho ingreso da lugar a un aumento en el patrimonio de cada partícipe, diferente a los incrementos relacionados con las contribuciones de los mismos. Lo anterior, ya que no es posible concluir que a la liquidación o terminación del contrato le aplican las mismas disposiciones en materia tributaria que para la liquidación de sociedades.

Al ser considerado como un ingreso ordinario y teniendo en cuenta que el contrato de cuentas en participación no puede ser considerado como una sociedad comercial, podemos determinar que no le resultaría aplicable lo consagrado en el



artículo 301 del Estatuto tributario (utilidades originadas en la liquidación de sociedades); por lo tanto, ese exceso sobre el capital aportado no podrá ser considerado como una ganancia ocasional.

(...)

Teniendo en cuenta que el contrato de cuentas en participación no es considerado como una sociedad comercial y en virtud de esto no se pueda dar aplicación a las reglas de liquidación de sociedad, el ingreso producto de la liquidación del contrato es un ingreso ordinario gravado con la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios de las personas jurídicas y, para las personas naturales, se deberá incluir en la cedula que le corresponda.

En los anteriores términos se resuelve la consulta y se adiciona al concepto general 8537 de abril 9 del 2018¹". (Subrayado fuera de texto – Concepto 017140 del 3 de julio de 2018).

2. CONCLUYE QUE LA ENAJENACIÓN DE CARTERA NO ES SUSCEPTIBLE DE GENERAR UN INCREMENTO PATRIMONIAL, HASTA EL MONTO QUE CORRESPONDA AL REEMBOLSO DE CAPITAL. POR ENDE, NO ES APLICABLE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE POR LA ENAJENACIÓN DE ESTE TIPO DE ACTIVOS

Al respecto precisó:

“Con fundamento en lo anterior, para el caso de la enajenación de cartera, este Despacho mediante concepto 2185 de 2015, concluyó lo siguiente:

"En este orden de ideas, si bien en la operación de factoring, el factor adquiere, a título oneroso, derechos patrimoniales ciertos, de contenido crediticio, y por lo tanto para el endosante de los títulos valores se configura la enajenación de un activo, en principio susceptible de incrementar el patrimonio, no puede perderse de vista que para el vendedor y/o prestador del servicio y emisor de las facturas, el factoring constituye un mecanismo de financiación, mediante el cual recupera en forma anticipada el valor de la cartera originada con ocasión de la venta y/o prestación del servicio, o dicho de otra manera, obtiene un reembolso de capital no susceptible de producir un incremento neto de su patrimonio en los términos del inciso segundo del artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975."

(...)

¹ Informado en nuestro Boletín Tributario No. 057 del 11 de abril de 2018



Se reitera que la retención en la fuente no es calculada sobre una base neta, teniendo en cuenta que el pasivo no afecta la utilidad de la transacción, sino que representa un menor valor de la caja que se está recibiendo; sin embargo, el requisito de que el ingreso sea susceptible de generar un incremento patrimonial neto, se sigue presentando independientemente del pago recibido.

Finalmente, con respecto al resto de activos involucrados en la transacción, así como los demás conceptos involucrados en la negociación, deberán observarse las reglas generales de retención en la fuente establecidas en el Estatuto Tributario y normas que lo regulan". (Concepto 017143 del 3 de julio de 2018).

3. PRESTACIÓN DE SERVICIOS HOTELEROS

En relación con el tópico expuesto manifestó:

"En atención a su solicitud presentada, concerniente a la prestación de servicios hoteleros, se da respuesta a cada una de sus preguntas de la siguiente manera:

1. *Se solicita la aclaración de que con base en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario (en adelante, "ET"), un patrimonio autónomo se encuentra exonerado del pago de aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje ("SENA"), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ("ICBF" y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, cuando la totalidad de sus miembros que cumpliendo las condiciones de exoneración se encuentren debidamente exonerados*

(...)

Por lo tanto, lo establecido en el inciso tercero del artículo 114-1 del E.T. cuando dice "Los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos empleadores en los cuales la totalidad de sus miembros estén exonerados del pago de los aportes parafiscales ... ". no requiere interpretación alguna por parte de este despacho, porque es clara la ley y taxativa al determinar que la totalidad de los miembros que conformen los consorcios, uniones temporales y patrimonios deben estar exonerados del pago del aporte.

2. *Se solicita que la tarifa de retención que deberá efectuar el fiduciario a favor de los beneficiarios de una sociedad extranjera o una persona natural sin residencia en el país de un patrimonio autónomo cuyo objeto sea la explotación de establecimientos hoteleros nuevos, remodelados o ampliados. sea del 9% y no del 15% teniendo en cuenta que la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios es del 9% para este tipo de actividades*

(...)



Si bien es cierto que la tarifa del impuesto sobre la renta para este tipo de actividades es del 9%, no es posible concluir que la tarifa de retención en la fuente aplicable debe coincidir con dicha tarifa. Es claro que el legislador decidió otorgar esta tarifa preferencial del impuesto sobre la renta a estas actividades, pero no determinó la tarifa de retención en la fuente que debía ser practicada.

Por lo anterior, se mantiene la doctrina dispuesta en el Concepto 13279 de 2017, al establecer que la tarifa aplicable para pagos al exterior es de 15%, independientemente que la tarifa del impuesto sobre la renta sea del 9% para este tipo de actividades.

3. *Se solicita revocar el Concepto 006401 del 22 de marzo 2017, teniendo en cuenta que dicho concepto establece que las personas naturales que desarrollen la actividad hotelera estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios*

Al respecto se le informa que tal solicitud ya fue resuelta mediante oficio 000358 del 15 de marzo del 2018², en donde se confirma el Concepto 006401 del 22 de marzo del 2017. Por consiguiente, se adjunta el oficio a la presente consulta.

4. *Se consulta si los servicios turísticos originados en paquetes, comercializados por parte de cualquier tipo de agencia de viajes o por establecimientos hoteleros, debidamente inscrita en el Registro Nacional de Turismo. a favor de un no residente en Colombia, se encuentran exentos de IVA*

(...)

Que de acuerdo a lo anterior, este despacho interpreta que la exención del impuesto sobre las ventas que establece el literal d) del artículo 481 del estatuto tributario aplica al sujeto que recibe el servicio, es decir, prestados a residentes en el exterior (extranjeros o nacionales) que ingresen al territorio nacional sin el ánimo de, establecerse en Colombia, que acrediten tal condición con los documentos y requisitos establecidos en el parágrafo 1 del artículo 1.3.1.11.1. del Decreto 1625 de 2016 y cuyo ingreso al país es para fines turísticos, por consiguiente, es independiente a través de quien se realice el pago del servicio objeto de la exención, esto puede ser de manera directa por el no residente o a través de las agencias que vende el paquete turístico.

5. *Se solicita indicar cómo se registra en el formulario de impuesto nacional al consumo la exención otorgada a Organizaciones No Gubernamentales. el Banco Interamericano de Desarrollo y las Embajadas*

² Informado en nuestro Boletín Tributario No. 070/18



(...)

Con base en lo anterior, este despacho interpreta que los responsables del impuestos sobre las ventas y del impuesto nacional al consumo cuando vendan o presten servicios a diplomáticos, organismos internacionales y misiones diplomáticas y consulares, deberán facturar, cobrar el impuesto, declararlo y pagarlo de la misma forma en que se realiza para cualquier otro tipo de contribuyente; por esta razón en los formularios que se prescriben para cumplir la obligación de declarar no requiere ningún ajuste sobre la materia.

6. Con respecto a remodelaciones del establecimiento ¿con qué término cuentan los prestadores de servicios turísticos de alojamiento que sean beneficiarios de la tarifa del 9% establecida en el parágrafo 1° del artículo 240 del Estatuto Tributario?

(...)

A su vez los requisitos y condiciones, tales como plazos y acreditaciones, que debieron cumplir los contribuyentes para acceder al beneficio tributario mencionado en el numeral anterior, fueron reglamentados mediante los decretos 2755 del 2003 y 4350 del 2010 compilados en los artículos 1.2.1.22.13 y 1.2.1.22.14 del Decreto 1625 de 2016, en tal sentido, para que los contribuyentes puedan acceder a la tarifa establecida en el parágrafo 1° del artículo 240 del E.T., es decir para las personas jurídicas, deben ajustarse a la reglamentación mencionada anteriormente.

7. Se solicita aclarar si los servicios accesorios al servicio de alojamiento se encuentran gravados a la tarifa del 9%

*Respecto a la consulta formulada, y considerando que el parágrafo 1° del artículo 240 del E.T. establece en especial lo siguiente " ... las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario ... ", y considerando que el artículo 1.2.1.22.15. del Decreto 1625 del 2016 (compilado del artículo 9 del Decreto 2755 de 2003) definía el alcance de servicios hoteleros y a su vez este despacho en doctrina anterior a la reforma tributaria ha considerado los servicios hoteleros como **el alojamiento, la alimentación y todos los demás servicios básicos y/o complementarios o accesorios prestados directamente por el establecimiento hotelero o por el operador del mismo**, y en una interpretación armónica y sistemática de la ley en donde el artículo 240 del E. T. hace una remisión al numeral 4 del artículo 207 *Ibidem* (rentas hoteleras), para el cual aplicaba la definición de servicios hoteleros mencionada anteriormente, concluye este despacho que jurídicamente se puede seguir aplicando esta misma definición para las rentas que se mencionan en el*

parágrafo 1 del artículo 240 del E.T.". (Concepto 016810 del 27 de junio de 2018).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
30 de julio de 2018