

**CONCEPTO 7551 DEL 1 DE ABRIL DE 2019**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000138 del 05/03/2019

**Tema** Procedimiento Tributario  
**Descriptores** Factura - Documentos Soporte  
**Fuentes formales** Artículos 615, 617 y 771-2 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo Señor Niño:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En la consulta de la referencia se plantean los siguientes interrogantes:

- 1- ¿Los convenios de asociación deben facturar con IVA?
- 2- ¿Qué normatividad y/o jurisprudencia respalda que los convenios de asociación deban o no facturar con IVA?
- 3- En caso contrario, ¿qué descuentos tributarios existen o deben ser aplicados a los convenios de asociación?
- 4- ¿Cuál normatividad y/o jurisprudencia respalda que los convenios de asociación deban o no facturar con descuentos tributarios?

Respuesta a las preguntas 1 y 2 :

Es necesario partir del tratamiento tributario que se le debe dar a los convenios de asociación y al respecto este despacho mediante Oficio 012420 de febrero 10 de 2006 señaló al respecto:

**"OFICIO 012420 DE 2006 FEBRERO 10**

*Consulta acerca del tratamiento tributario de los contratos de asociación o convenios especiales de cooperación celebrados con una entidad pública, teniendo en cuenta que dentro de los contratos de asociación o*

*colaboración empresarial se encuentran los consorcios, las uniones temporales, las cuentas en participación y los convenios especiales de cooperación. Al respecto, es necesario señalar:*

### **1. Consorcios y uniones temporales**

*La legislación tributaria establece, que los consorcios y las uniones temporales son responsables del impuesto sobre las ventas cuando en forma directa sean ellos quienes realicen, actividades gravadas; así mismo, son catalogados por la ley como agentes de retención.*

### **2. Otros contratos de colaboración**

*En cuanto a los demás contratos de colaboración, las normas fiscales no han contemplado ningún tratamiento especial, razón por la cual cada uno de los partícipes está sujeto de manera independiente a la normatividad general aplicable a los contribuyentes de los diferentes tributos y obligaciones fiscales de orden nacional. En estas condiciones, deberá usted tomar en cuenta la naturaleza del contrato celebrado con el fin de aplicar las normas fiscales respectivas.*

**(...).**

### **3. Mandato**

*Ahora bien, cuando se configure un contrato de mandato, debe darse aplicación al artículo 29 del Decreto 3050 de 1997, norma respecto de la cual este despacho, mediante Concepto N° 049345 del 16 de diciembre de 1999, señaló:*

*"(...)*

*El artículo 29° del Decreto 3050 de 1997, prescribe...*

*"En los contratos de mandato, incluida la administración delegada el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre las renta, ventas, y timbre establecidas en las normas vigentes, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.*

*(...)*

### *ARTICULO 3. Facturación en mandato.*

*"En los contratos de mandato, las facturas deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario.*

*Si el mandatario adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario.*

*Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una certificación donde se consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe ser avalada por contador público o revisor fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.*

*(...)*

### **4. Impuesto sobre las ventas**

*En lo referente al impuesto sobre las ventas, la celebración de un contrato de colaboración no implica la causación de este impuesto. En este tipo de contratos el objeto es la colaboración de las partes mediante el aporte de recursos en dinero o en especie con el fin de alcanzar los cometidos propuestos, objeto que no corresponde al hecho generador del IVA a que se refieren los artículos 420 y siguientes del Estatuto Tributario. No obstante lo anterior, si en la ejecución del convenio uno de los partícipes está realizando actividades gravadas con el IVA, bien sea respecto de uno de los asociados o respecto de terceros, como es la venta de bienes o la prestación de servicios, se causa el impuesto sobre las ventas. Al respecto, el Concepto No. 00001 de 2003 señala:*

*"Con la expedición de la Ley 488 de Diciembre 24 de 1998, según lo dispone el artículo 66, se modifica el tratamiento tributario para tales entes en cuanto se consagra que los consorcios y las uniones temporales son responsables del impuesto sobre las ventas cuando en forma directa sean ellos quienes realicen actividades gravadas. Contrario sensu, ha de entenderse que cuando no realicen directamente dichas actividades sino que sean desarrolladas por los miembros el consorcio o unión temporal no serán responsables.*

*(...)*

*Los responsables del impuesto pueden efectuar las operaciones sujetas a impuesto por sí mismos o a través de terceros, por lo*

*cual cuando el artículo 66 de la Ley 488 de 1998 señala a los consorcios y uniones temporales como responsables, debe entenderse que solo lo serán respecto de actividades gravadas, es decir por operaciones y actividades sujetas a impuesto o que den lugar al impuesto y que sean realizadas por ellos mismos y no por los consorciados individualmente considerados, ya que en este evento la calidad de responsable de sus miembros, se sujetará a las disposiciones que señalan en forma general quienes son responsables del Impuesto sobre las Ventas.” (Subrayado fuera del texto).*

Como se puede observar el anterior concepto no explica el tratamiento de los convenios especiales de cooperación y específicamente en cuanto al tratamiento del impuesto sobre las ventas, no obstante, el Oficio 027466 de 2018 trata con detenimiento el tema, el cual se adjunta a la presente respuesta y se recalca lo siguiente:

*“De esta manera, de acuerdo con el criterio de interpretación gramatical y sistemático de las normas jurídicas sobre el asunto objeto de consulta y en respuesta al primera pregunta resultará plenamente aplicable lo expuesto por este despacho en los oficios Nos. 097937 de 2005, 60414 de 2005 y 13629 de 2007, debido a que dentro de los mismos se mantiene la misma tesis jurídica referida a que la causación del impuesto sobre las ventas pende de la realización de los hechos que la Ley a determinado como generadores del tributo, estipulados en el artículo 420 del ET.*

*En este sentido, si de la ejecución de cualquier acto que configure una modalidad de asociación se deriva la prestación de servicios, entendiendo estos como:*

*“(...) toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie (...)” (Artículo 1.3.1.2.1. del Decreto 1625 de 2016).*

*Se entenderá causado el impuesto sobre las ventas, a menos de que este servicio se encuentre expresamente excluido en la Ley.”*

Como se puede observar, de la asociación de entidades de derecho público y particulares no se genera una persona jurídica diferente y en materia

tributaria, con respecto al IVA, cada cual conserva la autonomía en desarrollo de sus actividades propias, salvo cuando se conforma un consorcio o una unión temporal, en los cuales el responsable del IVA si directamente el consorcio o la unión temporal desarrolla las actividades gravadas y es el encargado de facturar y discriminar el IVA.

Respecto a las preguntas 3 y 4 este despacho ya se pronunció al respecto mediante el siguiente oficio que se anexa a la presente respuesta y del que se resalta:

**"OFICIO 001990 DE 2016 FEBRERO 10**

*En atención a lo anterior, colegimos que no son aplicables las normas fiscales del contrato de mandato a los contratos de colaboración empresarial, por ostentar una naturaleza jurídica distinta en el desarrollo contractual.*

*Respecto al certificado, como documento soporte idóneo para efectos tributarios en razón de la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables, se debe dar cumplimiento a los requisitos legales de los artículos 615, 617 y 771-2 del Estatuto Tributario."*

Por lo tanto, lo anterior ha de tenerse en cuenta, salvo que el convenio de asociación reviste la modalidad de mandato, caso en el cual para soportar costos, deducciones e impuestos descontable rige con respecto al mandato el artículo siguiente:

"Artículo 1.6.1.4.3. **Facturación en mandato.** En los contratos de mandato, las facturas deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario.

Si el mandatario adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario.

Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una certificación donde se consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe ser avalada por contador público o revisor fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

En el caso de devoluciones se adjuntará además una copia del contrato de mandato.

El mandatario deberá conservar por el término señalado en el Estatuto Tributario, las facturas y demás documentos comerciales que soporten las

operaciones que realizó por orden del mandante.”

Adicionalmente se transcribe el siguiente artículo del Decreto 1625 de 2016 que rige los soportes de los costos, deducciones, e impuesto sobre las ventas descontables con respecto a los consorcios.:

*"Artículo 1.6.1.4.8. **Facturación de consorcios y uniones temporales.** 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, esta, 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.*

*La factura expedida en cumplimiento de 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."*

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y le manifestamos que la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el

icono de "Normatividad" - "técnica"- dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Tel: 607 99 99 Ext. 904101  
Bogotá, D.C.

Se Anexa: Oficio 027466 de 2018 y 001990 de 2016, total seis (6) folios.