

CONCEPTO 13051 DE 25 DE MAYO DE 2016 DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor

FERNANDO PEREIRA TORO

Especialista Financiero

Programa Fortalecimiento a la Defensa Jurídica del
Estado Cra 7 # 75 – 66 Bogotá D:C:

Ref: Radicado 000197 del 24/05/2016

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptor: Responsables /Consortios y Uniones Temporales
Fuentes Formales: Artículo 437 del Estatuto Tributario, artículo 11 del
Decreto 2242 /15 y artículo 92 de la Ley 30/92.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta 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 el escrito de la referencia, manifiesta que dentro de un proceso para celebrar una contratación, de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, un oferente es una Unión Temporal conformada por un particular y una Universidad, por lo cual manifiestan que no liquidan IVA en su propuesta dada la naturaleza de la Universidad al no ser responsable de este impuesto; por tal razón se esboza la siguiente pregunta:

PREGUNTA

En un contrato celebrado con una Unión Temporal, en la cual uno de sus integrantes es una Universidad, se causa el Impuesto sobre las ventas? o solo en el 50% correspondiente al otro asociado?

RESPUESTA:

En primer lugar hay que señalar que el artículo 437 del Estatuto Tributario consagra quienes son responsables del impuesto sobre las ventas:

"ARTICULO 437. LOS COMERCIANTES Y QUIENES REAUCEN ACTOS SIMILARES A LOS DE ELLOS Y LOS IMPORTADORES SON SUJETOS PASIVOS.

Son responsables del impuesto:

- a. En las ventas, los comerciantes, cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en la que actúen y quienes sin poseer tal carácter, ejecuten habitualmente actos similares a los de aquellos.*
- b. En las ventas de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales de éstos.*
- c. Quienes presten los servicios gravados;*
- d. Los importadores*
(...)

*Los consorcios y uniones temporales cuando en forma directa sean ellos quienes realicen actividades gravadas, (Inciso adicionado por el artículo **66** de la Ley 488 de 1998) (...)* "

Se observa como la ley de manera expresa consagra que si el Consorcio o Unión Temporal de manera directa efectúa la realización del servicio no se tendrá en cuenta la calidad de cada uno de los integrantes, sino que será directamente responsable del IVA y deberá cumplir con las obligaciones derivadas de su condición de responsable, contrario sensu si cada uno de los integrantes desarrolla la actividad gravada, cada uno será o no responsable del impuesto - si tiene tal calidad- y deberá cumplir con las obligaciones propias de la misma.

En este sentido la doctrina de la entidad de manera reiterada, en el Oficio No. 066656 de 1 de julio de 2008, confirmó la interpretación dada:

"(...) Al respecto la doctrina de este Despacho al estudiar un caso similar señaló en el oficio 052808 del 27 de mayo de 2008 lo siguiente:

"...El artículo 437-1 del Estatuto Tributario estableció la retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas, con el fin de facilitar, acelerar y asegurar su recaudo, la cual se deberá practicar en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

El mismo legislador se ocupó de señalar los agentes de retención a título de este tributo así como concedió la facultad a la DIAN para designar a otros mediante resolución.

Por su parte la Ley 488 de 1998, en su artículo 66, prevé que se consideran responsables del IVA los consorcios y uniones temporales cuando en forma directa sean ellos quienes realicen actividades gravadas, en este evento deben

cumplir con las obligaciones formales que son propias de los responsables, como el de inscribirse en el RUT, facturar a su nombre, declarar y pagar. Sin que ésta sola circunstancia los haga agentes de retención a título de impuesto sobre las ventas, pues para serlo, como ya se indicó, debe mediar la designación legal o la decisión de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante resolución, ya como gran contribuyente o como agente retenedor, propiamente dicho, a menos que como responsable del régimen común contrate con un responsable del régimen simplificado o un extranjero sin residencia o domicilio en el país, en cuyo caso es retenedor.

No sucede lo mismo cuando los miembros del consorcio o la unión temporal son quienes realizan la actividad gravada, porque en este evento los miembros del acuerdo empresarial no solo deben atender las obligaciones que le son propias de acuerdo al régimen del impuesto sobre las ventas al cual pertenecen sino que, además, la factura pueden elaborar conforme con las opciones del artículo 11 del Decreto 3050 de 1997.

Lo anterior sin perjuicio de la calidad de responsable del consorcio cuando actúe de manera directa como tal a la luz del artículo 66 de la Ley 488 de 1998, en cuyo caso este debe facturar siempre en nombre propio, sin consideración a la participación de los consorciados pues el responsable del IVA es directamente la unión temporal, quien además debe cumplir con el deber de declarar el impuesto.

Cuando la unión temporal actúa a nombre propio como responsable y haya efectuado retenciones de IVA a terceros por su presunta calidad de agente retenedor, sin serlo, debe devolver el impuesto indebidamente retenido, previa solicitud de los afectados como en efecto dispone el artículo 11 del Decreto 380 de 1997 cuando sea del caso. Sin perjuicio de las correcciones a las declaraciones tributarias respectivas cuando haya lugar a ello...". (Subrayado fuera de texto)

Así las cosas, tenemos que en el evento planteado por la peticionaria, cuando la unión temporal realiza directamente la actividad gravada, es responsable del impuesto conforme con lo previsto por el artículo 68 de la Ley 488 de 1998, y será agente de retención cuando sea calificado como grande contribuyente o haya sido designado como retenedor del IVA por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, (...)

Por lo tanto, la unión temporal cuando de manera directa efectúa actividades gravadas con el IVA, debe cumplir con todas las obligaciones tributarias, según le corresponda en su calidad de responsable o retenedor, según el caso."

De igual manera en el Concepto 13765 de 2004 se concluyó:

"(...) Es importante señalar, que para este despacho a pesar de que los Consorcios no son contribuyentes del impuesto sobre la Renta y Complementarios, sí requieren que tengan su propio NIT para el cumplimiento de las obligaciones tributarias: actualmente, los consorcios y las uniones temporales son fiscalmente responsables en materia de impuesto sobre las ventas y respecto a sus obligaciones como agentes de retención, por lo cual se hace necesaria la expedición del NIT, para efectos del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales, independientemente de que el consorcio o unión temporal haya sido constituido para efecto de contratar con el Estado o con fines particulares...."

Así mismo, según el mandato del artículo 11 del Decreto 2242 de 2015 que reglamenta la Factura Electrónica,

"(...) PARÁGRAFO 1o. Cuando el consorcio o unión temporal realice directamente actividades gravadas, en este caso, por ser responsable del IVA de acuerdo con el artículo 66 de la Ley 488 de 1998, deberá facturar electrónicamente en los términos del literal a) del numeral 2 de este artículo.."

De conformidad con el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, las *Instituciones de Educación Superior, los Colegios de Bachillerato y las instituciones de Educación No Formal, no son responsables del IVA*, no obstante dicha calidad, no permite concluir que si en una Unión Temporal participa una Universidad, la Unión temporal no es responsable del Impuesto sobre las ventas, dado que se trata de un ente diferente creado con un propósito especial.

En consecuencia, la unión temporal en donde uno de sus integrantes es una universidad, cuando preste servicios o venda bienes gravados con el IVA, deberá causar el IVA sobre el 100% y por tanto cumplir con todas las obligaciones tributarias, según le corresponda en su calidad de responsable o retenedor del IVA, según el caso.

Finalmente, le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina