Información Importante

La Universidad Santo Tomás, informa que el(los) autor(es) ha(n) autorizado a usuarios internos y externos de la institución a consultar el contenido de este documento a través del Catálogo en línea del CRAI-Biblioteca y el Repositorio Institucional en la página Web de la CRAI-Biblioteca, así como en las redes de información del país y del exterior con las cuales tenga convenio la Universidad.

Se permite la consulta a los usuarios interesados en el contenido de este documento, para todos los usos que tengan **finalidad académica**, nunca para usos comerciales, siempre y cuando mediante la correspondiente cita bibliográfica se le dé crédito al trabajo de grado y a su autor.

De conformidad con lo establecido en el Artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, la Universidad Santo Tomás informa que “los derechos morales sobre documento son propiedad de los autores, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.”

**Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación, CRAI-Biblioteca
Universidad Santo Tomás, Bucaramanga**

Obligaciones Tributarias de los Consorcios y Uniones Temporales en Colombia

Dayana Katherine Rodríguez, Edith Anaya Velasco, Leidy Johana Pulido Celis, Yulie

María Osorio Guerra

**Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialista en
Gerencia Tributaria**

Director

María Ana Martina Chía Suárez

Contador Público

Máster en Comercio Internacional

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Gerencia Tributaria

2017

Tabla de Contenido

	pág.
Introducción	6
1.Obligaciones Tributarias de los Consorcios y Uniones Temporales en Colombia	7
1.1 Planteamiento del problema	8
1.2 Justificación	9
1.3 Objetivos	10
1.3.1 Objetivo General.	11
1.3.2 Objetivos Específicos	11
2. Marco Teórico	12
2.1 Antecedentes	13
2.1.1 Antecedentes históricos de los consorcios	13
2.1.2 Antecedentes Investigativos	14
2.2 Marco Referencial	18
2.3 Marco Conceptual	24
2.4 Marco Legal	25
2.4.1 Obligaciones formales y legales	26
2.4.1.1 Impuesto sobre la Renta y Complementarios	26

<i>OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS CONSORCIOS Y UNIONES TEMPORALES</i>	3
2.4.1.2 Impuesto de Industria y Comercio y Retención de ICA	30
3. Metodología	33
Conclusiones	34
Referencias Bibliográficas	35

Resumen

La Globalización y los desarrollos importantes que han tenido las Tecnologías de la Información y la Comunicación, constituyen fundamento trascendental en los cambios permanentes que de manera directa o indirecta inciden en los mercados tanto del orden nacional como del orden internacional.

Cuando Colombia, toma la decisión de abrir su economía y por ende, sus mercados, implica que posiblemente se generarían nuevas alternativas, pero también tener que afrontar un sin número de dificultades e incertidumbre como en todos los procesos que obligan a buscar nuevas alternativas que minimicen los impactos.

Por tanto, ha sido la globalización y las Tics, los que han influenciado significativos cambios que han permitido adoptar diversas formas y estructuras de cooperación empresarial, con las cuales se pretende dar sustento a las diversas necesidades del mercado y a las exigencias de los usuarios; creándose así nuevas alternativas organizativas entre ellas los Consorcios y las Uniones Temporales, las cuales son cada vez más aspiradas por las empresas, con la finalidad de maximizar sus utilidades o ganancias, sin que esto implique la constitución de una sociedad o persona jurídica y la pérdida de la autonomía de las empresas asociadas en algunos casos

El presente proyecto de investigación tiene como intención, analizar las obligaciones tributarias de los consorcios y las uniones temporales en Colombia, como formas de asociación de las empresas para aunar esfuerzos y en lo posible formalizar y ejecutar grandes proyectos, generalmente en el sector público.

Metodológicamente es un estudio de tipo analítico-reflexivo a partir de fuentes secundarias como normatividad sobre contratación, consorcios y uniones temporales y aspectos tributarios, tanto de los socios de las asociaciones de trabajo, como de la asociación misma. Los resultados esperados, se relacionan con una profundización en el régimen tributario aplicable a los consorcios y uniones temporales; las obligaciones tributarias de socios y de la asociación misma.

Palabras clave: obligaciones tributarias, consorcios, uniones temporales, régimen aplicable

Introducción

En un contexto de globalización, de intenso intercambio comercial y la necesidad de mayor crecimiento económico mediante la demanda de bienes y servicios, las empresas y los empresarios han comenzado a entender que existen diversidad de alianzas y estrategias que permiten acceder al desarrollo de grandes proyectos, para lo cual pueden asociarse con otras empresas, con las cuales pueda complementarse; profundizar y mejorar los esfuerzos, aumentando la competitividad y la optimización de los resultados, obteniendo mayores beneficios al reducir los costos y aumentar la eficiencia.

En este orden de ideas los consorcios y uniones temporales son formas asociativas entre empresas que unen sus esfuerzos para realizar grandes proyectos, pero aun así, existen vacíos normativos respecto de su conformación, responsabilidades tributarias y manejo contable, que es necesario definir y aclarar para su mejor aplicación.

Desde esta perspectiva, se propone un estudio reflexivo que tiene como objetivo analizar las obligaciones tributarias de consorcios y uniones temporales en Colombia; las pertinentes a los socios que las componen y del consorcio mismo.

El tema tiene pertinencia y relevancia, por ser esta una forma de asociación muy frecuente en el país, a la cual hace falta asignar una normatividad tributaria más clara y ajustada a la real situación de estas asociaciones.

El presente documento se estructura en cuatro (4) capítulos, el primer capítulo se describen aspectos generales como problema, justificación y objetivos del estudio; el segundo capítulo comprende el marco referencial integrado por antecedentes históricos e investigativos de los consorcios y uniones temporales; el marco teórico, conceptual y legal; el tercer capítulo describe la metodología seguida; y el cuarto capítulo presenta las conclusiones pertinentes.

1. Obligaciones tributarias de los consorcios y uniones temporales en Colombia

1.1 Planteamiento del problema

En la actualidad, existe dificultad por parte de los empresarios en cuanto a responsabilidades y obligaciones formales que deben cumplirse cuando no se crea empresa, sino que las operaciones se desarrollan a través de contratos de colaboración como lo son La figura de Consorcios y las Uniones Temporales.

No obstante, en Colombia esos contratos de colaboración cuentan con un cimiento importante desde la Constitución Política de 1991, que en su artículo 38 consagra el derecho de libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad; lo cual se reglamentó en la Ley 80 de 1993, o Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, que en su artículo 7º, precisa las siguientes definiciones:

Consorcios: 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. (Superintendencia Financiero, 2015).

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. (Superintendencia de Sociedades, 2011)

Teniendo en cuenta los conceptos anteriores de unión temporal y consorcios se entiende que ninguno de ellos refiere a una sociedad pues su característica principal es que carecen de personería jurídica.

Si es claro, que a través de la constitución de una unión temporal o un consorcio se logra aunar esfuerzos financieros y tecnológicos entre otros, para la celebración de contratos ya sea con instituciones públicas o privadas, la Ley 80 de 1993, por medio de la cual se expidió el Estatuto General de la Contratación Pública les ha reconocido capacidad para comparecer como parte en los procesos judiciales, en los cuales se discuten cuestiones relacionados con los derechos o deberes de los que son titulares o que se discuten, bien en su calidad de contratistas de las Entidades Estatales o bien como copartícipes en los correspondientes procedimientos de selección contractual (Ley 80, 1993).

Sin embargo, cuando se quieren consolidar algunos negocios jurídicos y quienes tienen sus capitales buscan una opción de llevar a cabo su participación en un negocio, un contrato como unión temporal o consorcio les llama la atención y consideran viable la posibilidad de ser, pero igualmente, no tienen claro las posibles obligaciones y responsabilidades que a través de esta figura se deben cumplir y sobre todo las implicaciones que se pueden presentar en el ámbito tributario.

En el sector empresarial colombiano los Consorcios y Uniones Temporales tienen opciones importantes para el desarrollo eficiente de sus actividades económicas y correspondientes con la ejecución de diversos negocios jurídicos, lo que les permite aumentar su competitividad y mejorar sus resultados, la principal característica de los consorcios y uniones temporales es la carencia de personería jurídica y esto ha creado una situación en

donde la mayoría de empresarios no tienen un claro conocimiento sobre las obligaciones tributarias que deben cumplir a la hora de constituirse en alguna de estas figuras.

De acuerdo con la anterior situación problemática, se propone un estudio orientado a dar respuesta a la siguiente pregunta: ¿Cuáles son las obligaciones tributarias de los consorcios y uniones temporales en Colombia?

1.2 Justificación

En un contexto cada vez más competitivo y globalizado, es relevante tener en cuenta que existen diversas razones para consolidar negocios con la finalidad de generar desarrollo y crecimiento económico al país, en el orden empresarial y personal, ya sea a través de constitución de formas jurídicas como son sociedades: Anónimas, de responsabilidad limitada, en comandita simple, comandita por acciones y por acciones simplificada, pero también, existen figuras que animan a las empresas y a las personas naturales establecer estrategias de cooperación.

Es el escenario actual, no sólo en el ámbito empresarial sino también en el macroeconómico, es común el establecer alianzas temporales que posibilitan el aunar esfuerzos económicos, financieros, tecnológicos y consecución de maquinarias especializadas, entre otros.

En este orden de ideas, este proyecto de investigación se centra en el análisis reflexivo de los consorcios y uniones temporales que tienen soporte desde Ley 80 de 1993 y como acuerdos de cooperación, mediante las cuales dos o más empresas se unen para realizar un proyecto, y como tal asumen obligaciones jurídicas y tributarias diferenciadas para sus socios y para la asociación misma.

Desde esta perspectiva, es importante profundizar en el análisis de las obligaciones tributarias que contraen los consorcios y uniones temporales, mencionadas en la Ley 1819 de 2016 que corresponde a la última reforma estructural que aprobó el congreso de la República de Colombia, con la finalidad de dar claridad en cuanto a efectos tributarios, de modo que con esto se eviten formas evasivas de pagos de impuestos, que afecten el patrimonio público a través de prácticas poco éticas y evitándose el pago del tributo que corresponde.

Al profundizar en estas cuestiones, se genera mayor claridad para la interpretación de la normatividad aplicable en estos casos, beneficiando al Estado, como garante del cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas y de las personas; también se benefician los ciudadanos y la sociedad en general, en la medida en que haya pulcritud y transparencia en estos asuntos.

Para el grupo investigador, este es importante para su proceso formativo, porque a partir de un problema real, se emprende un trabajo investigativo, de generación de conocimiento, habilidades y destrezas que favorecen el proceso de formación.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General. Analizar las obligaciones tributarias de los consorcios y uniones temporales en Colombia, con base en lo dispuesto en el Estatuto Tributario nacional.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Describir los referentes teóricos, normativos y contextuales aplicables a los Consorcios y Uniones Temporales en la ciudad de Bucaramanga.

- Realizar un comparativo entre los Consorcios y Uniones Temporales, identificando el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias en Colombia.
- Establecer el manejo de los Consorcios y Uniones Temporales como figura hecho privado y frente a los impuestos de Renta, al Valor agregado e Industria y Comercio, para de esta manera plantear alternativas tributarias para facilitar su manejo.

2. Marco Teórico

2.1 Antecedentes

2.1.1 Antecedentes históricos de los consorcios. Uno de los primeros casos de consorcio se dio en Buenos Aires, Argentina en 1928, con la agrupación de un gremio de taxistas; sin embargo, su origen puede ser más remoto y data casi con la aparición del comercio organizado, aunque no con el nombre de consorcio, sí tenían los mismos fines y propósitos. (Arrubla, 1992)

A nivel internacional, el consorzi italiano es considerado como la organización administrativa común en varias empresas y los consorcios pueden ser obligados y voluntarios.

En España, los consorcios son parte del concepto de las formas sociales de uniones de empresas (Ley 28 de 1963). El término de duración es el que dure la obra y no puede exceder de 10 años.

No obstante, en Alemania, los consorcios, denominados “los Konzern”, consisten en la integración de sociedades jurídicamente independiente bajo una dirección unitaria y propósitos económicos.

En tanto que en Francia, los consorcios se clasifican como grupos de interés económico, constituidos por dos o más personas naturales o jurídica por un término de duración determinado.

Ahora bien, en Argentina, la ley 19550 de 1983, estableció dos clases de contrato de sociedad. Estos contratos son: el contrato de agrupamiento de colaboración y las uniones transitorias de empresas. (Criales, 1997)

Un antecedente en Colombia, se da con el Decreto 150 de 1976, cuando se consagró que dos o más personas naturales o jurídicas pueden concurrir para ejecutar un contrato. Anteriormente a esto, en los años 50's, ya era común las adjudicaciones de obras a empresas que las desarrollaban en forma continua. (Zuleta, 1998).

2.1.2 Antecedentes Investigativos.

El grupo investigador revisó algunos antecedentes a nivel nacional e internacional con la finalidad de profundizar en el tema de los consorcios y Uniones Temporales, en este propósito se encontró un estudio sobre el impuesto sobre las ventas en Colombia, titulado “Normatividad colombiana en Declaración de IVA de consorcios y uniones temporales del sector Ingeniería Civil”, trabajo propuesto por Muñoz (2010), en Colombia. Se parte del problema de que el desconocimiento de la norma por falta de estudio lleva a una errónea interpretación y aplicación en la presentación de la declaración de IVA. PORQUE

Se abordan preguntas como ¿En Colombia existe normatividad que se pueda usar como marco de referencia en las declaraciones de IVA de los consorcios y uniones temporales?, ¿existe en Colombia, entes regulatorios que emitan documentos que sirvan de herramienta para el manejo contable y fiscal de los consorcios y uniones temporales?, ¿qué orientaciones se pueden consultar para el adecuado reconocimiento, registro y emisión de información financiera y tributaria para el manejo de un consorcio o una unión temporal? Las conclusiones, establecen que la parte fiscal de los consorcios y uniones temporales está lineada por el Estatuto Tributario Nacional, donde se establecen normas generales y otras interpretaciones particulares para la presentación de información financieros y declaraciones tributarias. Los consorcios y uniones temporales son responsable del impuesto sobre las ventas cuando realizan actividades gravadas con dicho impuesto, de no hacerlo o hacerlo

incorrectamente puede incurrir en sanción por evasión pasiva contemplada en el art. 658-3 del Estatuto Tributario, al no reportar ingresos, cuando es obligatorio hacerlo.

Otra publicación titulada, “Efectos tributarios de los contratos de colaboración económica consorcio y unión temporal”, trabajo presentado por Zárate (2011) en Bogotá, Colombia. En este estudio se realiza una revisión de los consorcios en diferentes países y los beneficios que tiene cuando se contrata con el Estado y que se ve reflejado en el impuesto a la renta, el impuesto de valor agregado e industria y comercio.

El tema de los consorcios y los efectos tributarios se enfoca desde el derecho comercial, en donde se da una fusión entre el derecho público y el privado, configurándose el derecho comercial administrativo, en donde interactúan el Estado como interviniente y un particular en forma de empresa de empresa que desarrolla actividades para el Estado. Zárate (2011).

Las conclusiones que realizó Zárate, apuntan a que los consorcios y uniones temporales tienen ventajas tributarias, si se les compara con otros sistemas de contratación; porque al Estado le interesa facilitar las cosas para que se desarrollen grandes proyectos. Según la normatividad 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.(2011).

No obstante, Calle y Solórzano (2012) realizaron una “Guía para el adecuado manejo de consorcios y uniones temporales según la normatividad vigente en Colombia”, como propuesta de trabajo desarrollada llevada a cabo en la Universidad de Medellín.

Se hace énfasis en que los consorcios y las uniones temporales son modalidades que se configuran con gran frecuencia, debido a su fácil constitución y liquidación para ejecutar un proyecto en especial que beneficia a cada una de las partes en cuanto a la optimización de los

recursos con que cada una dispone, la distribución de costos y responsabilidades respecto a los riesgos implícitos en el desarrollo del contrato de manera conjunta. Zárate (2011).

Las conclusiones reportan que los consorcios y uniones temporales se han convertido en una buena alternativa que permite desarrollar de manera eficaz proyectos de cooperación entre personas naturales o jurídicas; igualmente que se evidencian vacíos en relación al manejo, tratamiento tributario y jurídico, de estas formas de contratación. Zárate (2011).

En tanto que Álvarez (2012), hace un análisis mediante un trabajo titulado “La capacidad jurídica de consorcios y uniones temporales en el marco de la contratación estatal”, primeramente se hace la aclaración de que la jurisprudencia colombiana ha señalado la imposibilidad para los consorcios y uniones temporales que celebren un contrato estatal de comparecer a un proceso judicial en nombre del consorcio, por carecer de una personalidad jurídica.

El trabajo establece las principales características de los consorcios y uniones temporales, en aras de determinar cuál es el papel en la contratación estatal y diferenciar estas dos formas de contratación. Los resultados reportan que la legislación reconoce a estas formas de contratación como sujetos de derechos y obligaciones y dado que la única reglamentación es la ley 80 de 1993; la jurisprudencia ha debido tomar un rol legislativo que no le es propio para suplir los vacíos. (Álvarez, 2012).

De acuerdo con lo anterior se recomienda generar una reglamentación más precisa en materia de contratos de colaboración empresarial, en la cual se incluya aspectos como las capacidades propiamente dichas, los de sus representantes y los efectos de estas en un juicio. (Álvarez, 2012).

En Venezuela Pesci, realizó su investigación titulada “Naturaleza jurídica de los denominados consorcios, de su comportamiento ante la ley del Impuesto sobre la Renta”. En dicha investigación, Una primera aclaración que se hace es que el consorcio como contrato de sociedad no está expresamente regulado por el Código Civil y Código de Comercio venezolano, por la cual la normatividad que lo regula es la relacionada con el contrato de sociedad. Pesci (2012).

En la constitución de los consorcios se puede dar origen a la creación de una persona jurídica, distinta a los miembros constituyentes de dicha sociedad. Se considera al consorcio una sociedad de personas, y respecto a la responsabilidad frente a terceros, al acreedor no solo le debe responder el consorcio, sino también varios obligados subsidiarios o sean los socios; en suma en la responsabilidad, deben asumirla varios obligados principales, es decir el consorcio, más los socios, en esto se diferencia de la normatividad colombiana, en donde la responsabilidad por el impuesto sobre la renta le compete únicamente a los socios y no al consorcio.

Otra investigación encontrada en la revisión documental denominada “Los consorcios en Colombia”, trabajo propuesto por Chavarro (2004), como trabajo de grado en Bogotá, Colombia. Básicamente el estudio realizado, hace una retrospectiva de los consorcios, en donde además se precisa que estos se han vuelto comunes, como una respuesta a grandes proyectos de origen estatal, los cuales para ser atendidos requieren de la unión y esfuerzo de dos o más empresas. Se realiza una revisión comparativa de los consorcios en las legislaciones de Italia, España, Alemania, Francia y Argentina.

Un análisis de su importancia económica; la definición del concepto desde el punto de vista jurisprudencial, legal, doctrinal; de sus características y del perfeccionamiento de su

contrato. Respecto de los aspectos tributarios de los consorcios, se dice que fueron dispuestas normas en el Decreto 150 de 1976, sobre contratación administrativa, a partir de allí se dictaron otras normas, como la ley 75 de 1986; la Ley 49 de 1980, por la cual los consorcios dejaron de ser contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios; del Decreto 836 de 1991, que en su artículo 33, establece que los miembros de los consorcios pueden determinar su renta gravable a partir de 1991, optando por alternativas como lleva su propia contabilidad y declarar de manera independiente; con lo que se estableció que el consorcio y unión temporal no es un contribuyente, pero los socios que lo integran sí (Chavarro, 2012).

Otra investigación reportada se titula “Efectos fiscales de algunos contratos de colaboración empresarial: Consorcios, Uniones temporales y cuentas en participación”; trabajo propuesto por Guevara y Garcés (2012).

Se parte de la convicción de que la viabilidad de los contratos de colaboración empresarial depende de la previsión de sus consecuencias en materia tributaria. Por tal razón, se considera que los ámbitos contractual y fiscal no pueden ser abordados de maneras inconexas en la medida en que el desconocimiento de uno u otro puede generar. La problemática existente es que la normatividad que conforma el sustrato de derecho tributario es por esencia dispersa, lo cual dificulta los alcances propios de esta rama del derecho mercantil.

Dado que los consorcios y las uniones temporales, consideradas modalidades contractuales de colaboración altamente usada en el tráfico jurídico de la sociedad, resulta de vital importancia abordarlos desde la perspectiva del derecho tributario, para establecer las ventajas y los riesgos, y de esta manera proyectar su conveniencia en situaciones concretas de negocio.

2.2 Marco Referencial

La contratación estatal. Los contratos estatales son actos jurídicos que se celebran con entidades del Estado que generan obligaciones para las partes, estos pueden ser contrato de obra, contrato de consultoría, contrato de prestación de servicios, entre otros, se realiza con el fin de cumplir con los objetivos del Estado y prestar los servicios a la comunidad, con el fin de cumplir con su función social en casos de construcción de obras, suministro de bienes y servicios, y prestación temporal de servicios.

Los requisitos para celebrar contratos con entidades del Estado, en el caso de personas particulares, el ser mayor de 18 años, estar libre de inhabilidades e incompatibilidades para celebrar contratos.

Las modalidades de selección de los contratistas son:

Licitación pública: Es el procedimiento por el que se convoca al público por parte de las entidades estatales con el fin de que todas las personas estén en igualdad de condiciones si están interesados para postularse y que así mismo se pueda elegir la persona más idónea para el contrato.

Selección abreviada: Se utiliza cuando por la cuantía, contratos de prestación u objeto a contratar con el fin de escoger de forma efectiva el contratista que cumpla con los requisitos establecidos por la entidad estatal contratante.

Con esta modalidad se pueden hacer contratos cuyo objeto sea contratos de adquisición o suministro de bienes y servicios con características uniformes como especificaciones técnicas. En cuanto a cuantías menores se pueden realizar contratos de prestación de servicios de salud, enajenación de bienes del Estado, actividades comerciales.

Con esta modalidad se deben seguir las siguientes reglas:

“La entidad estatal deberá publicar la invitación especificando el objeto del contrato, el presupuesto para desarrollar y las condiciones técnicas exigidas para tal fin, por un término superior a un día, con el fin de que pueda ser conocido por quien se encuentre interesado.

Una vez publicada la invitación se le otorgara un término superior a un día para que el contratista interesado presente su oferta.

La entidad deberá seleccionar la oferta con el menor precio siempre y cuando cumpla con todas las especificaciones técnicas exigidas; Dicha selección se le deberá notificar al contratista mediante comunicación de selección de la oferta presentada. Tanto la comunicación de aceptación como la oferta presentara por el contratista constituyen la base sobre la cual se realizara dicho contrato. ” (Contratación pública o estatal).

Concurso de méritos: Con el fin de contratar consultores o proyectos por medio de concurso abierto o precalificación, estos contratos de consultoría se hacen con el fin de realizar estudios para la ejecución de proyectos de inversión, diagnóstico y asesorías técnicas de coordinación, control y supervisión. Así como la interventoría, asesoría, gerencia de obra y proyectos.

Contratación directa: Cuando se da a conocer a dos o más oferentes el objeto y requisitos para la contratación con el fin de formular propuestas y ofertas. Esta modalidad solo se da en caso de urgencia manifiesta, contratación de empréstitos y contratos interadministrativos.

Figura 1. Modalidades de selección

Los contratistas según la Ley 80 de 1993 en su Artículo 5 De los deberes y derechos de los contratistas se encuentran:

Recibir oportunamente la remuneración pactada.

Colaborarán con las entidades contratantes en lo que sea necesario para que el objeto contratado se cumpla.

Podrán acudir a las autoridades con el fin de obtener la protección de los derechos derivados del contrato.

Garantizarán la calidad de los bienes y servicios contratados y responderán por ello.

Figura 2. Proceso de adjudicación de contratos

Los principios de la contratación estatal de que habla el Consejo de Estado que se encuentran tanto en la constitución como en la ley y fundamentales a tener en cuenta por los contratistas y dentro de la adjudicación de los contratos en la administración pública y que por medios de estos se busca garantizar la transparencia en los procesos de selección.

Figura 3. Principios de la contratación pública

La figura 3, muestra cuales son los principios que deben tenerse en cuenta para que los procesos correspondientes a la contratación sea muy objetiva y en ella se logre la participación activa de sus ciudadanos, por tanto a continuación se conceptualiza cada uno de los principios que componen la contratación pública.

Se tiene el Principio de transparencia. Según el Consejo de Estado es “garantizar la imparcialidad, la igualdad de oportunidades en la celebración de contratos con las entidades estatales y la selección objetiva del contratista, tanto en la precedida de licitación o concurso, como en la contratación directa”. (Consejo de Estado, 2001).

Lo cual quiere decir que los procesos de contratación que se celebran sean transparentes y de conocimiento general para todas las personas de la comunidad, con el fin de que las personas que consideren que se puedan postular lo puedan realizar y así mismo puedan ser elegidos. Estas elecciones deben ser con total transparencia en todas las fases del proceso independiente de la clase de contratación que se lleve a cabo, esto para que se lleve a cabo

una elección de contratistas honestos y que estén dispuestos a ejecutar los contratos de la mejor forma, lo cual genera beneficios para la sociedad ya que las obras se realizan bien y los recursos son manejados correctamente.

Este principio tiene tres puntos fundamentales:

En la selección del contratista: es por este motivo que el proceso de selección se realiza por medio de licitación o concurso público, solo hay excepciones a esta regla en los casos de contratación directa.

En la publicidad de las actuaciones: consiste en la publicación que se realiza de los hechos que se llevan a cabo por medio de copias de las actuaciones públicas.

En la objetividad, licitud y proporcionalidad de los pliegos de condiciones: es decir que las condiciones sean redactadas de forma lícita y proporcional a las obras a realizar.

Un segundo Principio es el de responsabilidad. De acuerdo con el artículo 26 de la Ley 80 de 1993 los servidores públicos deben efectuar “el cumplimiento de los fines de la contratación y a proteger los derechos de la entidad, del contratista y de los terceros que puedan verse afectados por la ejecución del contrato”. (Ley 80, 1993, p. 21)

Por lo tanto las entidades públicas y los trabajadores públicos tienen la responsabilidad de realizar los estudios previos de acuerdo a las convocatorias que pretendan realizar con el fin de que los pliegos de condiciones y los parámetros de elección sean claros a las personas que se quieren postular y a la población en general ya que son los directos afectados o beneficiados con las decisiones que se tomen en la parte pública. Así mismo la responsabilidad en los procesos de selección recae directamente en el jefe o representante de la entidad estatal.

También, tiene en cuenta el Principio de economía. En este caso este principio corresponde a la austeridad que se debe llevar en los procesos de contratación en cuanto al tiempo, medios y gasto, es decir que se debe realizar un estudio minucioso en la entidad para ver si se cuenta con el recurso económico suficiente para llevar a cabo las obras y que por la falta de éste no se incurra en sobregastos.

Además que los procesos de selección se realicen con los pasos necesarios pero que no se exceda injustificadamente en éstos ya que esto puede llevar a gastar más en recurso humano, de tiempo y dinero.

2.3 Marco Conceptual

Tener conceptualización clara sobre los consorcios y uniones temporales, se convierte en una herramienta que permitirá a los consorciados mayor entendimiento de los temas relacionados con sus deberes y derecho, pero también, de las responsabilidades en el ámbito tributario, dado que en Colombia no existe estabilidad Jurídica Tributaria.

Por lo anterior, se tienen en cuenta los siguientes conceptos:

Consorcios: 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. (Superintendencia Financiera, 2015)

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. (Superintendencia de Sociedades, 2011)

2.4 Marco Legal

Para contextualizar el marco legal sobre consorcios y uniones temporales es necesario mencionar que tienen sus orígenes enmarcados en la Carta Magna o Constitución Política de Colombia, en Leyes, Decretos, Sentencias y demás doctrina.

Constitución Política de Colombia (1991)

Artículo 38, se garantiza el derecho de libre asociación para el desarrollo de las distintas actividades que las personas realizan en sociedad.

- Ley 80 de 1993, por la cual se expide el estatuto general de la contratación pública.

Artículo 7, define qué se entiende por consorcio y uniones temporales.

- Ley 223 de 1995, en la cual se reglamenta el impuesto sobre las ventas y se hacen precisiones en artículos del Estatuto Tributario.
- Ley 14 de 1983, mediante la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.
- Ley 488 de 1998, mediante la cual se expiden normas para la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional (art. 66, 115)
- Decreto 3050 de 1997, mediante el cual se reglamenta el Estatuto Tributario y se dictan otras disposiciones.

- Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen mecanismos para luchar contra la evasión y elusión fiscal y se dictan otras disposiciones.

2.4.1 Obligaciones formales y legales. En cuanto al cumplimiento de obligaciones formales se relacionan a continuación las siguientes

2.4.1.1 Impuesto sobre la Renta y Complementarios. El artículo 18 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 61 de la ley 223 de 1995 reza:

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, los ingresos, costos y deducciones que le correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del consorcio o unión temporal (Congreso de Colombia, 1995)

La norma parte de la base que los ingresos generados y los costos y gastos que le son relativos para la realización del respectivo contrato pertenecen exclusivamente a cada uno de los consorciados o miembros de la unión temporal, en las proporciones convenidas entre ellos; en consecuencia, deben llevar cuentas independientes, en su propia contabilidad, que permitan reflejar su participación en los ingresos, costos y gastos del respectivo contrato.

Retención en la fuente a título del impuesto de renta

- **Agentes de retención en la fuente.** El artículo 115 de la ley 488 de 1998 modificó el artículo 368 del Estatuto Tributario incluyendo a los consorcios y a las uniones temporales

como agentes retenedores del impuesto sobre la renta por lo cual requieren de la obtención del NIT para el cumplimiento de las obligaciones a su cargo.

- **Sujetos de retención en la fuente.** La retención que se les practica al consorcio o unión temporal (cuando estos facturan) se efectúa a nombre de los miembros del consorcio o unión temporal; en consecuencia, los ingresos que los miembros del consorcio o unión temporal reciben a título de anticipo, reintegro de gastos o distribución de utilidades, no son objeto de retención en la fuente.

Si los miembros prestan servicios al consorcio o unión temporal diferentes a los establecidos en el respectivo contrato, estos deben ser facturados normalmente por el miembro respectivo y lógicamente estarán sujetos a la retención en la fuente que les corresponda.

Impuesto sobre las ventas (IVA) y facturación

- **Responsabilidad.** La condición de responsables sobre el impuesto a las Ventas se adquirió para este tipo de organizaciones a partir del primer bimestre de 1999, teniendo en cuenta lo contemplado en el artículo 338 de la Constitución Política.

El artículo 66 de la ley 488 de 1998 adiciona al artículo 437 del Estatuto Tributario, estableciendo que se consideran responsables del impuesto sobre las ventas a los consorcios y uniones temporales cuando en forma directa realicen actividades gravadas; razón por la cual deben expedir factura, efectuar los registros contables que se desprendan de las disposiciones tributarias.

- **Obligación de facturar.** El artículo 11 del Decreto 3050 de 1997, en relación con la facturación, previó la opción de que las operaciones las hagan a nombre propio y en representación de sus miembros, o en forma separada o conjunta cada uno de los miembros del consorcio o la unión temporal. Cuando se trate de operaciones no gravadas, indica:

Cuando la facturación la efectúe el consorcio o la 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. (Presidencia de la República, 1997, art. 11)

Lo anterior implica que una vez obtenido el NIT debe tramitarse la resolución de autorización de facturación. Adicionalmente, se debe indicar en las facturas de venta si cada uno de los consorciados o miembros de la unión temporal son o no contribuyentes.

Agentes retenedores del impuesto sobre las ventas. Según concepto DIAN No.2980 de 2002 los consorcios y uniones temporales, además de la obligación de expedir factura son agentes retenedores del impuesto sobre las ventas; al respecto el concepto de la DIAN indica:

1...la calidad de responsables del impuesto sobre las ventas comparte varias consecuencias. Entre ellas la obligación de expedir facturas por sus operaciones y recaudar el impuesto sobre las ventas correspondiente, así como la de declarar por los periodos bimestrales de tributo.

De manera que si el consorcio es responsable de IVA y su cliente es agente de retención de este impuesto, se debe aplicar la retención en la fuente de este impuesto en cabeza del responsable, esto es, del consorcio.

Como se desprende del artículo 437- 2 del Estatuto Tributario, los consorcios y uniones temporales son agentes retenedores del impuesto sobre las ventas cuando:

2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sean o no responsables del IVA y los que mediante resolución de la DIAN se designen como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas.

3. Los responsables del régimen común, cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados, de personas que pertenezcan al régimen simplificado. (DIAN, 2002)

Los miembros no deben facturar ni cobrar IVA por los valores que reciben del consorcio o unión temporal en desarrollo del contrato.

Según concepto DIAN No.97596 del 2000 los miembros del consorcio o unión temporal no deben facturar y cobrar el impuesto sobre las ventas por los valores que reciben exclusivamente por su participación en el contrato; sin embargo, si prestan servicios diferentes deben facturar y cobrar el IVA (si son responsables).

Los saldos a favor que se determinen en el consorcio o unión temporal por concepto de IVA no pueden ser trasladados a los miembros.

De acuerdo con el concepto DIAN No.97606 del 2000 los saldos a favor del consorcio como responsable directo del impuesto sobre las ventas no pueden ser solicitados por los consorciados; según la DIAN desde el punto de vista fiscal en la medida que el consorcio sea responsable del impuesto a las ventas, los consorciados o asociados son terceros con derechos

y obligaciones propias, por lo cual no es posible que los consorciados tomen para sí impuestos descontables que le pertenecen al consorcio y esta interpretación puede hacerse extensiva a las uniones temporales.

No se debe elaborar factura para solicitar el anticipo sobre el contrato. El anticipo constituye un mecanismo para financiar el contrato, en consecuencia es una cuenta por cobrar para quien lo entrega y un pasivo (ingreso recibido por anticipado) para quien lo recibe. Sólo se convierte en ingreso en la medida en que se ejecute la obra o se preste el servicio, según se estipule en el contrato; por lo tanto, el anticipo no requiere de factura, serviría para tal propósito cualquier otro documento donde conste el hecho (concepto DIAN No. 47555 de 1997).

2.4.1.2 Impuesto de Industria y Comercio y Retención de IVA. Responsabilidad. El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 señala:

El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Del texto de la norma y teniendo en cuenta que los consorcios y uniones temporales, no son personas jurídicas, ni sociedades de hecho, por lo cual se puede concluir que no son contribuyentes del impuesto de industria y comercio. (Congreso de Colombia, 1983)

Agentes retenedores del impuesto de industria y comercio. En relación con este tema no es posible generalizar. En cada municipio se debe revisar y acoger la legislación existente para tal fin; en Bogotá D.C. por ejemplo, la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá D.C. reconoce que los consorcios y uniones temporales no son contribuyentes del ICA, sin perjuicio de la responsabilidad que tiene cada miembro que sí lo son de manera individual. También según lo dispuesto en el Acuerdo 065 de 2002, decreto 271 de junio de 2002 y resoluciones 798 y 012 de la Secretaría Hacienda Distrital de Bogotá D.C. Los consorcios y uniones temporales aunque no son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, actúan como agentes retenedores de dicho impuesto.

Impuesto de Timbre. Según el artículo 518 del Estatuto Tributario y sus modificaciones, los consorcios y uniones temporales no son agentes retenedores del impuesto de timbre, sin perjuicio de la responsabilidad que tiene cada consorciado respecto a las reglas generales de este impuesto. Los consorciados o miembros de la unión temporal, en la medida que correspondan a su naturaleza jurídica y a las exigencias legales de los agentes de retención, responden por el impuesto de timbre que se cause en los actos que intervenga el consorcio o la unión temporal, de acuerdo al orden de prelación dispuesto en el artículo 27 del decreto 2076 de 1992 (concepto DIAN No. 13851 del 17 de febrero de 2000).

Medios Magnéticos: En el artículo 631 del Estatuto Tributario determina que, para estudios y cruces de información el Director General de la DIAN podrá solicitar a las personas o entidades contribuyentes y no contribuyentes la información necesaria para el debido control de los tributos, los cuales pueden ser modificados anualmente.

Mediante Resolución de la DIAN No.9270 del 23 de octubre de 2001 artículo 1º se obliga a los consorcios y uniones temporales a suministrar la información a que se refiere el artículo 631 y se señalan las especificaciones técnicas del medio magnético para la correspondiente presentación.

Dicha información deberá ser suministrada por quien haya sido escogido, conforme a las opciones establecidas en el artículo 11 del Decreto No.3050 de 1997, teniendo en cuenta los topes de ingresos brutos establecidos en el inciso 1o de la Resolución No.9270 de 2001, cualquiera que sea el patrimonio bruto o ingresos brutos de los consorciados o miembros de la unión temporal.

3. Metodología

Como investigadores, la metodología que se utiliza para la investigación, es de tipo analítico-reflexivo en relación con las obligaciones tributarias de los consorcios y uniones temporales, teniendo en cuenta la normatividad colombiana y las normas internacionales financieras.

No obstante, La recolección de información procede de fuentes secundarias, principalmente de la Constitución Política, Leyes, Decretos Reglamentarios, normatividad vigente, artículos de revistas indexadas, tesis de grado y consultas en internet, entre otros de páginas web.

Asimismo, el análisis de información se desarrolla teniendo en cuenta el planteamiento del problema, la justificación y el objetivo general junto con los tres (3) objetivos específicos propuestos en el presente proyecto de investigación.

Conclusiones

Si bien, los consorcios y uniones temporales no están contemplados en las normas tributarias colombianas como sujetos pasivos del impuesto de Renta, es claro que se tífica como un contrato de colaboración empresarial, en la cual se pueden aunar esfuerzos para ayuda mutua y así obtener un fin común y que puede estar encaminado a contratación con el estado.

Los consorciados tienen una gran responsabilidad frente a terceros, es decir frente a sus contratantes, puesto que frente a los compromisos que se derivan en la ejecución del contrato, los consorciados son solidarios frente a esos compromisos adquiridos, de tal manera que los consorciados responden solidaria e ilimitadamente por el servicio, suministro y ejecución de la obra.

En Colombia, la normatividad aplicable a los consorcios y uniones temporales se encuentra disgregada, situación que refleja la inestabilidad jurídica tributaria y un desestimulo a la conformación de consorcios, pero también al crecimiento de la economía y al desarrollo social del país.

Referencias Bibliográficas

- Álvarez, A. (2012). La capacidad jurídica de consorcios y uniones temporales en el marco de la contratación estatal. En: *Revista Verba Juris*, vol. 27. Bogotá, p.105-124.
- Arrubla, J.A. (1992). *Contratos mercantiles*. Bogotá: Editorial Dike, p. 283.
- Calle, A.M. y Solórzano, Y. (2012). *Guía para el adecuado manejo de consorcios y uniones temporales según la normatividad vigente en Colombia*. Medellín: Universidad de Medellín. Recuperado de www.repository.udem.edu.co/handle
- Chavarro, P.A. (2004). *Los consorcios en Colombia*. Bogotá: Universidad Javeriana. Recuperado de www.javeriana.edu.co/dere3/tesis
- Congreso de Colombia (20 de diciembre de 1995). *Normas de racionalización tributaria* [Ley 223]. DO: 42.160. Bogotá, D.C.
- Constitución Política de Colombia* (1991). Bogotá: Ediciones Temis, p. 5
- Criales, A. y Villa, I. (1997). *Los consorcios y uniones temporales en Colombia*. Barranquilla, Monografía de grado, p. 7
- Decreto 3050 de 1997. *Reglamentación del Estatuto Tributario*.
- Guevara, A. y Garcés, E. (2012). *Efectos fiscales de algunos contratos de colaboración empresarial*. Medellín: Universidad EAFIT. Recuperado de www.morenoabogados.com/datos
- Ley 1819 de 2016. *Reforma Tributaria Estructural*. Bogotá: Ediciones Leyer, p. 1-30.
- Ley 80 de 1993. *Estatuto General de la Contratación Pública*.

- Muñoz, M.I. (2010). *Normatividad colombiana en declaración de IVA de consorcios y uniones temporales del sector Ingeniería Civil*. Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada.
- Pesci, M. (2012). *Naturaleza jurídica de los denominados “Consortios” y de su comportamiento ante la ley del impuesto sobre la renta*. Recuperado de www.ulpiano.org.ve/texto
- Presidencia de la República (23 de diciembre de 1997). *Estatuto Tributario* [Decreto 3050]. DO: 43.201. Bogotá, D.C.
- Superintendencia Financiera (2015). Concepto 2015098178-002, Aseguradoras, participación en licitación, Uniones Temporales y Consortios, Diferencias, Coaseguro. Recuperado de https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:00IH03oX2_IJ:https://www.superfinanciera.gov.co/descargas%3Fcom%3Dinstitucional%26name%3DpubFile1015868%26downloadname%3D2015098178.docx+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=co
- Superintendencia de Sociedades (2011). Concepto 220-011591, adquisición y venta de activos de una unión temporal o consorcio. Recuperado de <https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas300/FileNovitas300/cpto-220-011591-11.doc>
- Zarate, M.P. (2011). *Efectos tributarios de los contratos de colaboración económica consorcio y unión temporal*. Bogotá: Universidad de la Sabana. Recuperado de www.intellectum.unisabana.edu.co
- Zuleta, E. (1988). *Los consorcios*. Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá, p. 37.