



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-000030

Doctor

CARLOS ANDRÉS ORTIZ MONROY

Jefe Oficina Asesora Jurídica

Contraloría Municipal de Bucaramanga

Carrera 11 N° 34 – 52 Piso 4

Edificio de la Alcaldía Fase 2

Bucaramanga (Santander)

DIAN No. Radicado 000S2018001686
Fecha 2018-01-24 04 32 17 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario CARLOS ANDRES ORTIZ MONROY
Folios 2 Anexos 0



Ref: Radicado 4694 del 13/12/2017

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Regimen Tributario Especial
Fuentes formales	Artículos 19, 356, 356-2, 358 del Estatuto Tributario Artículo 140, 146, 150 de la Ley 1819 de 2016 Artículo 1 del Decreto 092 del 23 de enero de 2017 Artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.4., 1.2.1.5.1.5., 1.2.1.5.1.6., 1.2.1.5.1.8., 1.2.1.5.1.10., 1.2.1.5.1.11., 1.2.1.5.1.12., 1.2.1.5.1.20. a 1.2.1.5.1.29. y 1.2.1.5.1.36. del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario consulta si en el marco del Decreto 092 del 23 de enero de 2017 las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) están obligadas a pagar impuestos por la ejecución del contrato o convenio y en este caso cuál sería la base gravable cuando el aporte del Estado es del 70%, así como cuando desarrollan de convenios en el marco de la Ley 1276 de 2009.

Sobre el particular se considera:

La consulta se formula dentro del marco del Decreto 092 del 23 de enero de 2017 "Por el cual se reglamenta la contratación con entidades sin ánimo de lucro a la que hace referencia el

inciso segundo del artículo 355 de la Constitución Política", norma que consagra la posibilidad para el Gobierno, en los niveles nacional, departamental, distrital y municipal, de celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad, con recursos de los respectivos presupuestos, con el fin de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el Plan Nacional y los planes seccionales de Desarrollo.

En ese sentido indica el artículo 1 del Decreto 092 de 2017 que su objeto es reglamentar la forma como el Gobierno nacional, departamental, distrital y municipal contrata con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad, para impulsar dichos programas y actividades.

Las anteriores precisiones cobran importancia en la medida que, de la lectura del reglamentario, no se contempla excepción respecto del pago de impuestos y en consideración a que los beneficios tributarios son de carácter restringido, este Despacho colige que las ESAL que contraten bajo los supuestos que señala el Decreto 092 de 2017 serían contribuyentes del impuesto sobre la renta y demás tributos a que haya lugar con ocasión de la celebración y ejecución de estos contratos.

Tratándose del impuesto sobre la renta es preciso observar las modificaciones que trajo la Ley 1819 de 2016 al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario su parte III (artículos 140 a 164) al cual pueden pertenecer las ESAL bajo el cumplimiento de requisitos.

En efecto, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 19 del Estatuto Tributario, modificado por artículo 140 de la ley 1819 de 2016, todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales y excepcionalmente pueden solicitar ante la administración tributaria, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos allí enumerados (constitución legal, objeto social de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del Estatuto Tributario al que tenga acceso la comunidad y que no haya distribución indirecta de excedentes).

También es importante señalar que el párrafo transitorio 1º del mencionado artículo establece que aquellas entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encontraban clasificadas dentro del Régimen Tributario Especial continúan en este régimen, y para su permanencia deben cumplir con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 del Estatuto Tributario y en el decreto reglamentario que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

En ese sentido es oportuno señalar que el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2150 de 2017, del cual se destaca la sustitución del capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, con el fin de reglamentar las modificaciones que trajo la Ley 1819 de 2016 al Régimen Tributario Especial.

Sobre los requisitos y el procedimiento que deben acreditar estas entidades para efectos de calificarse o continuar en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, este Despacho destaca las previsiones contenidas en los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.4., 1.2.1.5.1.5., 1.2.1.5.1.6., 1.2.1.5.1.7., 1.2.1.5.1.8., 1.2.1.5.1.10., 1.2.1.5.1.11. y 1.2.1.5.1.12. del Decreto 1625 de 2016, adicionados por el Decreto 2150 de 2017.

En cuanto al tratamiento en el impuesto sobre la renta y complementario aplicable a estas entidades, es oportuno traer a colación lo dispuesto en los artículos 356 y 358 del Estatuto Tributario, modificados por los artículos 146 y 150 de la Ley 1819 de 2016:

“ Artículo 356. Tratamiento especial para algunos contribuyentes. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 19 que sean calificados en el Registro Único Tributario como pertenecientes a Régimen Tributario Especial, están sometidos al impuesto de renta y complementarios sobre el beneficio neto o excedente a la tarifa única del veinte por ciento (20%).”

“Artículo 358. Exención sobre el beneficio neto o excedente. El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 357 tendrá el carácter de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad

La parte del beneficio neto o excedente que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrá el carácter de gravable en el año en que esto ocurra.

Los ingresos obtenidos por las entidades admitidas al Régimen Tributario Especial, correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría, cualquiera que sea la modalidad de los mismos, estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios. La entidad estatal contratante deberá practicar retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta. El Gobierno nacional reglamentará los montos y tarifas de la retención de que trata el presente inciso.

(...)

(Subrayado fuera del texto)

Para efectos de la determinación del beneficio neto o excedente y su exención en el impuesto sobre la renta, resulta oportuno consultar los artículos 1.2.1.5.1.20. a 1.2.1.5.1.29. inclusive del Decreto 1625 de 2016, también adicionados por el Decreto 2150 de 2017.

Este Despacho llama la atención en el tratamiento que tienen ingresos obtenidos por estas entidades correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría de que trata el artículo 358 citado y respecto de los cuales se establece que estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios, precisión que es necesaria pues la consulta se enfoca en aquellas ESAL que celebran contratos con entidades del Gobierno de niveles nacional, departamental, distrital y municipal.

Sobre este punto el párrafo 3 del artículo 1.2.1.5.1.24. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 2150 de 2017 establece:

“Artículo 1.2.1.5.1.24. Determinación del beneficio neto o excedente de las entidades del Régimen Tributario Especial. El beneficio neto o excedente fiscal de que trata el artículo 357 del Estatuto Tributario, de los sujetos a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto que se encuentren calificados o clasificados en el Registro Único Tributario -RUT, en el Régimen Tributario Especial, se calculará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

(...)

Parágrafo 3. En el proceso de determinación del beneficio neto o excedente a que se refiere el presente artículo, no se tendrán en cuenta los ingresos, costos y gastos obtenidos por la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría realizados con entidades estatales, los cuales serán considerados para efectos de aplicación de la tarifa del numeral 1 del artículo 1.2.1.5.1.36 de este Decreto.”

(Subrayado fuera del texto)

En concordancia con lo anterior el numeral 1 del artículo 1.2.1.5.1.36. del Decreto 1625 de 2016 dispone:

"Artículo 1.2.1.5.1.36. Tarifas del impuesto sobre la renta y complementario de las entidades del Régimen Tributario Especial. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto aplicarán las siguientes tarifas sobre el beneficio neto o excedente que resulte gravado, así:

1. *Tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario: Estará gravada a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario, la renta originada en los ingresos obtenidos en la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría suscritos con entidades estatales, cualquiera que sea su modalidad. Para determinar la renta, a los ingresos se deducirán los costos y deducciones asociados a dichos ingresos, con sujeción a las normas establecidas en el Estatuto Tributario, en este decreto y en los demás decretos únicos donde se encuentren compiladas normas tributarias.*

(...)"

(Subrayado fuera del texto)

En cuanto a las preguntas relacionadas con la base gravable de los tributos cuando desarrollan convenios en el marco de la Ley 1276 de 2009, este Despacho encuentra que esta modifica la Ley 687 del 15 de agosto de 2001 y establece nuevos criterios de atención integral del adulto mayor en los centros vida.

Mediante esta ley se autoriza a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales emitir una estampilla, denominada Estampilla para el bienestar del Adulto Mayor, tema respecto del cual este Despacho entiende (de acuerdo a los antecedentes de la consulta) que la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público se pronunció por ser de su competencia y dársele traslado en su momento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud.

Finalmente 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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P.icc