

DIRECION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Oficio No 796

02-07-2020

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-796

Bogotá, D.C.

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Régimen Tributario Especial
Fuentes formales	Artículos 357 y 358 del Estatuto Tributario. Artículos 1.2.1.5.1.22., 1.2.1.5.1.24 y 1.2.1.5.1.27 del Decreto 1625 de 2016.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 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 y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta: "*¿Las Entidades sin Ánimo de Lucro del Régimen Especial en el renglón 63 "inversiones efectuadas en el año" del formato 110 de Declaración de Renta, que debe colocar? La universidad definió en el 2019 el plan de inversión para ejecutar en 2020 basado en los excedentes de la misma vigencia, destinando todo el excedente.*"

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Señala el artículo 357 del Estatuto Tributario que para determinar el beneficio neto o excedente *“se tomará la totalidad de los ingresos, cualquiera sea su naturaleza, y se restará el valor de los egresos de cualquier naturaleza, que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social de conformidad con lo dispuesto en este Título, incluyendo en los egresos las inversiones que hagan en cumplimiento del mismo.”*

Este beneficio neto o excedente 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, tal como lo establece el artículo 358 del Estatuto (sic) Tributario. Esta mención cobra importancia para efectos de resolver la consulta, pues la entidad que hace parte del Régimen Tributario Especial debe destinar los excedentes de años anteriores en los términos de este artículo.

Lo anterior implica observar que esta destinación debe estar acorde con la actividad meritoria, tema sobre el cual el artículo 1.2.1.5.1.27. del Decreto 1625 de 2016 estableció:

“Artículo 1.2.1.5.1.27. Exención del beneficio neto o excedente. *Estará exento el beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.24. de este Decreto, siempre que esté reconocido en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal o sistema de registro de diferencias, de conformidad con el artículo 772-1 del Estatuto Tributario, con el cumplimiento de los siguientes requisitos:*

1. Que el beneficio neto o excedente se destine directa e indirectamente en el año siguiente a aquel en que se obtuvo, a programas que desarrollen su objeto social en una o varias de las actividades meritorias de la entidad, establecidas en el artículo 359 del Estatuto Tributario o en los plazos adicionales que defina el máximo órgano de dirección de la entidad.

2. Que el beneficio neto o excedente se destine a la constitución de asignaciones permanentes.

3. Que la destinación total del beneficio neto esté aprobada por la Asamblea General u órgano de dirección que haga sus veces, para

lo cual se dejará constancia en el acta de cómo se destinará y los plazos en que se espera realizar su uso, reunión que deberá celebrarse dentro de los tres primeros meses de cada año.

(...)”

Para las inversiones realizadas a partir del año gravable 2017 el artículo 1.2.1.5.1.22. del Decreto 1625 de 2016 provee la siguiente definición:

“Artículo 1.2.1.5.1.22. Inversiones. *Se entenderán por inversiones aquellas dirigidas al fortalecimiento del patrimonio ~~que no sean susceptibles de amortización ni depreciación de conformidad con las reglas previstas en el Estatuto Tributario,~~ y que generan rendimientos para el desarrollo de la actividad meritoria de los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto. ~~Estas inversiones tendrán que ser como mínimo superiores a un (1) año.”~~*

Es importante precisar que los apartes tachados de la norma antes citada, fueron anulados por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante sentencia de radicación No. 23781 del 4 de diciembre de 2019 Consejero ponente Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Así las cosas, las inversiones efectuadas en el año, que cumplan con los supuestos antes señalados harán parte de la determinación del beneficio neto o excedente, en los términos del artículo 1.2.1.5.1.24. del Decreto 1625 de 2016, cuyos apartes se citan a continuación:

“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:*

1. Del total de los ingresos fiscales de que trata el artículo 1.2.1.5.1.20. de este Decreto se restarán los egresos fiscales de que trata el artículo 1.2.1.5.1.21. de este Decreto.

2. Al resultado anterior se le restará el saldo al final del período gravable de las inversiones efectuadas en el año en que se está determinando el beneficio neto o excedente.

3. Al resultado anterior se le adicionará las inversiones de períodos gravables anteriores y que fueron restadas bajo el tratamiento dispuesto en el numeral anterior y liquidadas en el año gravable materia de determinación del beneficio neto o excedente.

4. Las operaciones aritméticas efectuadas en los numerales anteriores darán como resultado el beneficio neto o excedente al cual se le aplicará el tratamiento contenido en el presente decreto.

La inversión de que trata el numeral 2 de este artículo no podrá exceder el resultado del beneficio neto o excedente, computado antes de descontar esta inversión.

Parágrafo 1. Para el tratamiento previsto en el presente artículo, las inversiones serán reconocidas por su valor de adquisición, de conformidad con el Parágrafo 2º del artículo 1.2.1.5.1.22. de este Decreto. (Subrayado fuera de texto). (...)"

Así las cosas, se deberá atender al marco normativo antes citado, con el fin de realizar la destinación del beneficio neto o excedente y que este pueda considerarse exento. Esto incluye los requisitos y el tratamiento que debe darse a las inversiones.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, 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, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad"- "técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales