

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 903193

100208221-865

Bogotá, D.C. **16/07/2020**

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Régimen Tributario Especial
Fuentes formales	Artículos 357 y 358 del Estatuto Tributario. Artículos 1.2.1.5.1.27 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, el peticionario consulta sobre la posibilidad desde la perspectiva tributaria de entregar ayudas económicas a los clubes afiliados por parte de la Liga de Fútbol, de los excedentes de anteriores ejercicios.

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

En primer lugar, es pertinente resaltar que la Entidad se pronunció sobre este asunto mediante Concepto 100-202208- 0415 de 2020 de la Dirección de Gestión Jurídica, el cual anexamos para su conocimiento.

Con base en lo anterior, y en relación con la consulta, es pertinente señalar que el artículo 357 del Estatuto Tributario, respecto a la determinación del beneficio neto o excedente, establece que: *“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*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

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 Tributario. Esta mención cobra importancia para efectos de resolver la consulta, pues la entidad que forma parte del Régimen Tributario Especial debe destinar los excedentes de años anteriores en los términos de este artículo o en los términos del artículo 360 del Estatuto Tributario.

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. y el artículo 1.2.1.5.1.29. del Decreto 1625 de 2016 establecen:

“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. (...)”

Artículo 1.2.1.5.1.29. Asignaciones permanentes. Las asignaciones permanentes corresponden a la destinación del beneficio neto o excedente para la ejecución de programas de largo plazo, que desarrollan la actividad meritoria, definidos por la asamblea general o el máximo órgano de dirección, incluida la adquisición de nuevos activos, en un término superior a un (1) año y deberán estar reconocidos en el patrimonio de la entidad.

De la ejecución de las asignaciones permanentes se deberá llevar un control por programa y año de constitución, en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal o sistema de registro de diferencias. (...)”

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Para la presente consulta, se debe analizar si es posible cambiar la destinación del beneficio neto o excedente por parte de una entidad del Régimen Tributario Especial, que se había estipulado en asambleas anteriores. Sobre este punto, se tiene que es posible modificar o cambiar el destino del beneficio neto o excedente o la asignación permanente, en atención a la situación y atípica que genera la crisis del COVID -19, siempre y cuando sea para su objeto social y la actividad meritoria para lo cual fueron calificadas.

Para este fin, este Despacho destaca cómo las normas exigen que será el máximo órgano de dirección de cada entidad del Régimen Tributario Especial, las que deben autorizar la destinación del beneficio neto o excedente, previamente a su uso. Esto supone la reunión extraordinaria del máximo órgano de dirección de la entidad, con el fin de llevar a cabo este procedimiento y justificar dichos cambios.

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, estas entidades deben observar en todo caso que el uso debe estar siempre orientado a atender su objeto social y la actividad meritoria para la cual fueron calificadas. También se reitera que esta decisión debe ser tomada por el máximo órgano de dirección, dejando constancia en las correspondientes actas de las situaciones que dieron lugar a las decisiones tomadas.

Resultado de lo anterior, se deben realizar los ajustes contables y fiscales del cambio de destinación del beneficio neto o excedente o asignación permanente, y deberán conservarse las pruebas que a bien considere la entidad del Régimen Tributario Especial. Esto con el fin de demostrar el uso del beneficio en su objeto social y la actividad meritoria para cuando la Administración Tributaria así lo requiera. Igualmente, cuando realice su proceso de actualización en el registro web y presentación de la memoria económica (esta última cuando a ello hubiere lugar) de que tratan los artículos 364-5 y 356-3 del Estatuto Tributario, se deberá indicar los cambios realizados del beneficio neto o excedente o asignación permanente, así como su destinación y uso.

Por último, tenga en cuenta lo dispuesto en el párrafo del artículo 357 del Estatuto Tributario, que establece:

Parágrafo. El valor de la donación que se efectúe en el respectivo periodo gravable podrá tratarse como egreso procedente, cuando las entidades del régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario, cuyo objeto social y actividad meritoria corresponda a la establecida en el numeral 12 del artículo 359 de este estatuto, efectúen donaciones a entidades del régimen tributario especial del artículo 19 del Estatuto Tributario, siempre y cuando estas entidades con la donación ejecuten acciones directas en el territorio nacional de cualquier actividad meritoria, de que tratan los numerales 1 al 11 del artículo 359 del mismo estatuto.

El tratamiento previsto en este párrafo no dará lugar a la aplicación del descuento tributario de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, ni a sobre deducciones.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El incumplimiento de lo previsto en el inciso primero de este párrafo dará lugar a considerar este egreso como improcedente o como una renta líquida por recuperación de deducciones, según corresponda.

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

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín, Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda

Anexo: Concepto 100-202208- 0415 de 2020