

JANES GUERRERO BANGUERO

OK. SISTEMAS

STO

Pág. 1



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 01 MAR. 2016
100208221-000176

DIAN No. Radicado 000S2016004087
 Fecha 2016-03-01 03:27:16 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario JANES GUERRERO BANGUERO
 Anexos 0 Folios 2

POST - EXPRESS

Señor
JANES GUERRERO BANGUERO
 Presidente
 Napecon
 asociacion@napecon.com
 Calle 17 No. 8 - 90. Oficina 603
 Bogotá D. C.

Ref: Radicado 100015631 del 27/05/2015.

Tema: Impuesto Sobre la Renta.
 Descriptores: Entidades no contribuyentes, entidades no declarantes
 Fuentes formales: Artículos: 22, 23, 23-1, 23-2, 19, 356, 357 y 598 del Estatuto Tributario. Ley 43 de 1984, artículo 1 y 2.

Cordial saludo señor Guerrero.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver de manera general 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.

Plantea usted que no encuentra coherencia entre lo dispuesto en el artículo 23 del Estatuto Tributario que se refiere a los sujetos no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y la reglamentación frente a la obligación de presentar declaración de ingresos y patrimonio para algunos de los no contribuyentes, lo que implica para estos una serie de obligaciones de carácter fiscal que no tienen lugar frente a este tipo de entidades dedicadas a la recreación de personas de la tercera edad.

Manifiesta también, que como asociación de pensionados no son contribuyente del impuesto de renta, no obstante, debe presentar declaración de ingresos y patrimonio lo cual es un contrasentido atendiendo al objeto de entidades dedicadas a la recreación que no generan ingresos.

Propone usted que en tanto no tengan patrimonios superiores a los fijados para tener la obligación de declarar, se excluyan estas asociaciones de la obligación de declarar ingresos y patrimonio como también de las demás obligaciones de carácter fiscal.

Al respecto se observa:

El Estatuto Tributario en los artículos 22, 23 y 23-1 señala los sujetos no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

El artículo 22 dispone:

"No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, la Nación, los Departamentos y sus asociaciones, los Distritos, los Territorios Indígenas, los Municipios y las demás entidades territoriales, las Corporaciones Autónomas Regionales y de Desarrollo Sostenible, las Áreas Metropolitanas, las Asociaciones de Municipios, las Superintendencias, las Unidades Administrativas Especiales, las Asociaciones de Departamentos y las Federaciones de Municipios, los Resguardos y Cabildos Indígenas, los establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes

Tampoco será contribuyente la propiedad colectiva de las comunidades negras conforme a la ley 70 de 1993."

El artículo 23 ibídem lista "Otras entidades que no son contribuyentes", así:

"No son contribuyentes del impuesto sobre la renta, los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, las sociedades de mejoras públicas, las Instituciones de Educación Superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro, los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, las organizaciones de alcohólicos anónimos, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, las asociaciones de exalumnos, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las ligas de consumidores, los fondos de pensionados, así como los movimientos, asociaciones y congregaciones religiosas, que sean entidades sin ánimo de lucro.*

Las entidades contempladas en el numeral 3) del artículo 19, cuando no realicen actividades industriales o de mercadeo. (Subrayado fuera de texto)

Tampoco son contribuyentes, las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud, y los beneficios o excedentes que obtengan se destinen en su totalidad al desarrollo de los programas de salud.

No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar o autorizados por éste y las asociaciones de adultos mayores autorizado por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

Adicionalmente, el artículo 23-1 del Estatuto Tributario, señala también como no contribuyentes a los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes-. Así mismo, el artículo 23-2 ibídem indica que no son contribuyentes "Los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías."

Así las cosas, las entidades señaladas en las normas citadas, por expresa disposición legal no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios.

Ahora bien, de otra parte, el artículo 598 del Estatuto Tributario, establece:

"Por los años gravables 1987 y siguientes, están obligadas a presentar declaración de ingresos y patrimonio, todas las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, con excepción de las siguientes:

- a. La Nación, los Departamentos, las Intendencias y Comisarias, los Municipios y el Distrito Especial de Bogotá.*
- b. Las juntas de acción comunal y defensa civil, los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, y las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal.*
- c. Las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar o autorizados por este y las asociaciones de adultos mayores autorizado por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar." (Subrayado fuera de texto).*

Es necesario recabar que, de las entidades calificadas como no contribuyentes están exceptuadas de la obligación de declarar, solamente aquellas señaladas expresamente por la ley. Así mismo, por expresa disposición del legislador, las demás entidades no contribuyentes tienen la obligación de presentar

declaración de ingresos y patrimonio.

Acorde con lo anterior, las **asociaciones de pensionados**, en principio, no están calificadas como no contribuyentes de los impuestos sobre la renta; tampoco están señaladas entre las entidades obligadas a presentar declaración de ingresos y patrimonio ni entre las exceptuadas de declarar.

No obstante, se encuentra, que la Ley 43 del 12 de diciembre de 1984, por la cual se clasifican las organizaciones de pensionados por servicios prestados en el sector privado y en todos los órdenes del poder público y se dictan otras disposiciones, en los artículos 1 y 2 establece:

"Artículo 1º.- Las organizaciones gremiales de pensionados por jubilación, invalidez, vejez, retiro por vejez y similares, inclusive las por sustitución de las mismas, constituidas en virtud de lo preceptuado en el artículo 44 de la Constitución Nacional, se clasifican así:

a. Son de primer grado las integradas por personas naturales.

b. Son de segundo grado las entidades jurídicas o Federaciones formadas por asociaciones de primer grado, y

c. Son de tercer grado o Confederaciones las constituidas por Federaciones o entidades de segundo grado y por asociaciones de primer grado.

Las Confederaciones, Federaciones y Asociaciones de primer grado deben ser personas jurídicas gremiales legalmente reconocidas por el Gobierno. (Subrayado por fuera de texto)

Artículo 2º.- A partir de la vigencia de la presente Ley, se exigirá para el reconocimiento de Personería Jurídica del gremio pensional, que la entidad o Asociación de primer grado esté integrada por lo menos por 30 socios; las de 2º grado o Federaciones por un mínimo de 15 organizaciones de primer grado y las organizaciones de 3er. grado estarán integradas por 35 organizaciones de primer o segundo grado. (Subrayado por fuera de texto)

Sin perjuicio de lo anterior, el Estatuto Tributario en el artículo 19, prevé un régimen especial para determinar el impuesto sobre la renta de acuerdo con lo establecido en el Título VI del mismo ordenamiento jurídico (artículo 356 y siguientes). Régimen que aplica taxativamente a los sujetos enumerados en esta disposición.

En el numeral 1 del artículo 19, se incluyen:

"1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este estatuto, para lo cual deben cumplir las siguientes condiciones:

a) Que el objeto social principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social;

b) Que dichas actividades sean de interés general, y,

c) Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social".

/.../

3. Los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales respecto de sus actividades industriales y de mercadeo. (Subrayado fuera de texto)

/.../"

En este caso, entre otras, las asociaciones sin ánimo de lucro, así como las asociaciones gremiales respecto de sus actividades industriales y de mercadeo, que cumplan las condiciones señaladas en la ley, tienen una tarifa especial en materia de impuesto sobre la

renta. En efecto, el artículo 356 del Estatuto Tributario, dispone:

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

Por su parte, el artículo 357 del mismo ordenamiento jurídico, establece cómo obtener el beneficio neto o excedente, tema que se encuentra reglamentado por los decretos 4400 de 2004 y 640 de 2005.

De conformidad con esas regulaciones, en el evento de cumplir las condiciones allí establecidas, esas entidades podrían estar exentas del impuesto sobre el beneficio neto o excedente. No obstante, las entidades del régimen tributario especial no están exceptuadas de la obligación de declarar.

Ahora bien, si una **asociación de pensionados corresponde a una organización gremial** de pensionados por jubilación, invalidez, vejez, retiro por vejez y similares, a que se refieren los artículos 1 y 2 de la Ley 43 del 12 de diciembre de 1984, **cuando no realice actividades industriales o de mercadeo**, estaría entre las entidades no contribuyentes del impuesto de renta acorde con el inciso segundo del artículo 23 del Estatuto Tributario. En todo caso, de acuerdo con las disposiciones objeto de estudio, efectivamente no estarían exceptuadas de presentar declaración de ingresos y patrimonio, obligación que emana no del reglamento sino directamente de la ley (Artículo 598 del Estatuto tributario).

En este contexto, a partir de la naturaleza jurídica de la asociación de pensionados que representa, dedicada según indica, a la recreación de personas de la tercera edad y que sus ingresos no dan para la acumulación de recursos que den para crear patrimonios que den origen a gravámenes tributarios, corresponde a ustedes, en el marco de las disposiciones referenciadas, establecer cuál es su tratamiento tributario. Y, en relación con la propuesta de excluir de la condición de declarantes a estas asociaciones, se observa en general, que señalar los sujetos no contribuyentes del impuesto de renta y complementarios y/o exceptuarlos de la obligación de declarar o de otro tipo de obligaciones tributarias, es un asunto de competencia del legislador e implica por consiguiente una modificación legal, tema que no es de resorte de la DIAN.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E) 

P/Apbm.