

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

RAD: 902640

100208221-757

Bogotá, D.C. **25/06/2020**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Entidades No Contribuyentes
Fuentes formales: Artículos 19, 22 y 356-2 del Estatuto Tributario.
Decreto 1088 de 1993
Decreto 1953 de 2014

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 pregunta acerca de la aplicación de la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementarios cuando un ente territorial celebra un contrato con una unión temporal conformada por asociaciones de cabildos indígenas.

Al respecto, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

En primer lugar, debe precisarse que los cabildos indígenas, de acuerdo con el artículo 22 del Estatuto Tributario, son considerados no contribuyentes y no declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios.

De manera que un cabildo indígena -debidamente constituido- no debe ser objeto de retención en la fuente a título de renta, ya que no es contribuyente de este impuesto por expresa disposición legal.

Ahora bien, distinto ocurre con las asociaciones, cuyo tratamiento jurídico tributario está dispuesto en el artículo 19 del Estatuto Tributario, norma que expresa:

“ARTICULO 19. CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL. Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro,

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales.

Excepcionalmente, podrán solicitar ante la administración tributaria, de acuerdo con el artículo 356-2, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos que se enumeran a continuación:

1. *Que estén legalmente constituidas.*
2. *Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del presente Estatuto, a las cuales debe tener acceso la comunidad.*
3. *Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1.*

PARÁGRAFO 1. La calificación de la que trata el presente artículo no aplica para las entidades enunciadas y determinadas como no contribuyentes, en el artículo 22 y 23 del presente Estatuto, ni a las señaladas en el artículo 19-4 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2. Para la verificación de la destinación de los excedentes, las entidades que superen las 160.000 UVT de ingresos anuales, deberán presentar ante la Dirección de Gestión de Fiscalización una memoria económica, en los términos del artículo 356-3 del presente Estatuto.

PARÁGRAFO 3. Para gozar de la exención del impuesto sobre la renta de que trata el artículo 358, los contribuyentes contemplados en el presente artículo, deberán cumplir además de las condiciones aquí señaladas, las previstas en el Título VI del presente Libro.

PARÁGRAFO TRANSITORIO 1. Las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren clasificadas dentro del Régimen Tributario Especial continuarán en este régimen, y para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 del presente Estatuto y en el decreto reglamentario que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

PARÁGRAFO TRANSITORIO 2. Las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren legalmente constituidas y determinadas como no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que a partir del 1o de enero de 2017 son determinadas como contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios que pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial, se entenderán automáticamente admitidas y calificadas dentro del mismo. Para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el presente Estatuto y en el decreto reglamentario que para tal efecto expida el Gobierno nacional”.

Así pues, cualquier asociación, **entre ellas las asociaciones de cabildos indígenas, reglamentadas en el Decreto 1088 de 1993, como entidades de Derecho Público de carácter**

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

especial, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, deberán sujetarse tributariamente a lo dispuesto en la norma precitada.

Por lo cual, siempre que las asociaciones de cabildos indígenas estén calificadas como contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios, la retención en la fuente a título del mencionado tributo se efectuará atendiendo a lo dispuesto en el artículo 1.2.1.5.1.48. del Decreto 1625 de 2016, que señala:

“Retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta. Los pagos o abonos en cuenta que se realicen a favor de los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto, correspondientes a las actividades meritorias del objeto social no estarán sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta”.

Para el efecto, la entidad deberá demostrar la calificación con copia del certificado del Registro Único Tributario -RUT ante el agente retenedor.

Los pagos o abonos en cuenta que reciban las entidades sometidas al Régimen Tributario Especial correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría cualquiera que sea la modalidad de los mismos, se sujetan a retención en la fuente por parte de la entidad estatal contratante, a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario vigente sobre el monto total del pago o abono en cuenta.

Los contribuyentes pertenecientes al Régimen Tributario Especial a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto están sujetos a retención en la fuente de acuerdo con las normas vigentes sobre los ingresos por rendimientos financieros que perciban durante el respectivo ejercicio gravable, según lo previsto en el artículo 19-1 del Estatuto Tributario”.

De igual manera, este Despacho ha explicado en el Concepto Unificado de Entidades Sin Ánimo de Lucro –ESAL del año 2018, sobre la aplicación de la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, lo siguiente:

“4.72. DESCRIPTOR: Régimen tributario especial. Retención en la fuente

¿Cómo se acredita la excepción de retención en la fuente?

El artículo 1.2.1.5.1.48 del Decreto 1625 de 2016 establece que la forma de acreditar la condición de entidad del Régimen Tributario Especial ante el agente retenedor, para que no se practique la retención en la fuente por los pagos o abonos en cuenta, producto del desarrollo de las actividades meritorias y complementarias, diferentes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría, es a través del Registro Único Tributario-RUT, el cual deberá reflejar tal condición.

Es importante tener en cuenta que las entidades del Régimen Tributario Especial deben adelantar los procesos de calificación, permanencia (según corresponda) y la actualización de forma anual, cuyo resultado debe estar reflejado en el Registro Único Tributario-RUT.

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

En el evento que se haya practicado retención en la fuente por estos conceptos, por parte de los agentes de retención, la entidad tendría las siguientes alternativas para recuperar las sumas sometidas a retención:

- *A través de la presentación de la declaración del impuesto de renta y complementario, donde se incorporaría el monto de las retenciones en la fuente practicadas y que podría dar lugar a un saldo a favor, que puede ser solicitado en devolución y/o compensación en los términos del artículo 850 del E.T.o;*
- *Mediante el procedimiento consagrado en el artículo 1.2.4.16. del Decreto 1625 de 2016 (que compila el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988)".*

De otro lado, se precisa que deberán ser objeto de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, las asociaciones de cabildos indígenas que no estén calificadas como contribuyentes del Régimen Tributario Especial.

Ahora bien, dado que una unión temporal, constituye un contrato de colaboración empresarial que en sí mismo no es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, es obligación del agente retenedor determinar con base en lo explicado previamente, si los miembros que la conforman son contribuyentes del mencionado impuesto, para así, efectuar la correspondiente retención.

En los anteriores términos se responde su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad"- "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 607 99 99 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.