

CONCEPTO 1691 DEL 24 DE ENERO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

WILLTON PRECIADO MORA

Revisor Fiscal

Fundación Luicejota

Calle 125 bis No. 21- 55 Oficina 301

Bogotá

Ref: Radicado 100077158 del 24/11/2017

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Régimen Tributario Especial
Fuentes formales	Artículo 19 del Estatuto Tributario Artículo 140 de la Ley 1819 de 2016 Artículos 1.2.1.5.13., 1.2.1.5.1.4., 1.2.1.5.1.5., 1.2.1.5.1.6., 1.2.1.5.1.8., 1.2.1.5.1.11., 1.2.1.5.1.12., 1.2.1.5.1.20., 1.2.1.5.1.22., 1.2.1.5.1.24., 1.2.1.5.1.34. y 1.2.1.5.1.36. del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria. Decreto 2150 del 20 de diciembre de 2017

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 una pérdida de capital de una inversión realizada por parte de una fundación se puede llevar contra excedentes pendientes por reinvertir o si esta pérdida debe contabilizarse en los gastos del ejercicio gravable de 2017 para ser deducible en el impuesto sobre la renta.

Sobre el particular se considera:

Para efectos del análisis de la consulta y la labor de interpretación a cargo de este despacho, se parte de la base que la fundación a 31 de diciembre de 2016 estaba clasificada dentro del Régimen Tributario Especial, para lo cual es preciso considerar 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), en especial lo dispuesto en el párrafo transitorio primero del artículo 19 del Estatuto Tributario:

"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."

(Subrayado fuera del texto)

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 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., 1.2.1.5.1.8., 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.

Respecto del tratamiento tributario de los ingresos, así como de los dividendos y participaciones percibidos por estas entidades, se transcriben los apartes pertinentes del artículo 1.2.1.5.1.20. del Decreto 1625 de 2016, también adicionado por el Decreto 2150 de 2017:

Artículo 1.2.1.5.1.20. Ingresos. El ingreso para los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto, son los devengados contablemente en el año o periodo gravable, aplicando las limitaciones y excepciones de que trata el Título I del Libro primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos.

(...)

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, es importante señalar que las entidades a las que se refiere el Párrafo transitorio 1º del artículo 19 del Estatuto Tributario, que constituyeron asignaciones permanentes con el beneficio neto o excedente de los años gravables anteriores a 2017,

mantendrán el tratamiento fiscal correspondiente a dichos años gravables, siempre y cuando cumplan con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 1.2.1.5.1.34. del Decreto 1625 de 2016.

Para las inversiones realizadas a partir del año gravable 2017 el artículo 1.2.1.5.1.20. 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.

Los rendimientos que generen dichas inversiones se tratarán como ingresos de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.20. de este Decreto, pudiendo dar lugar a beneficio neto o excedente.

Cuando las inversiones se destinen a fines diferentes al fortalecimiento del patrimonio, y no se reinviertan en las actividades meritorias para la cual fue calificada la entidad, tendrán el carácter de gravable en el año en que esto ocurra, a la tarifa prevista en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este Decreto.

Cuando se liquide la inversión en forma total o parcial y esta no se destine a la actividad meritoria y/o al fortalecimiento patrimonial de conformidad con el inciso 1 de este artículo, se tratarán como renta líquida gravable a la tarifa prevista en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este Decreto, en el año gravable en que esto suceda.

Parágrafo 1. Las inversiones a que se refiere este artículo deberán estar reconocidas 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.

Este registro se deberá realizar en forma separada por periodo gravable, de manera que se pueda establecer claramente el valor de las inversiones efectuadas en ese año gravable y el saldo al final del periodo.

Así mismo, se deberá establecer un control en forma separada, por periodo gravable, de las inversiones liquidadas que fueron restadas del beneficio neto o excedente de periodos gravables anteriores, tal como lo establece el numeral 3 del artículo 1.2.1.5.1.24.

Parágrafo 2. Para el tratamiento previsto en el presente artículo las inversiones serán reconocidas por su valor de adquisición. Cuando las

inversiones se liquiden la diferencia resultante tendrá el tratamiento previsto en el capítulo I del Título I del Libro primero del Estatuto Tributario.

Así las cosas, las inversiones que cumplan con los supuestos antes señalado 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 periodo 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 periodos 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.

(...)

En caso que estas inversiones se destinen a fines diferentes a lo establecido en dicho artículo y no se reinviertan en las actividades meritorias conforme con la calificación de esta entidad, estarán sometidas

a la tarifa del 20% en los términos del numeral 2º artículo 1.2.1.5.1.36. del Decreto 1625 de 2016:

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:

(...)

2. Tarifa del veinte por ciento (20%): Estarán gravados a la tarifa del veinte por ciento (20%):

(...)

2.8. Cuando las inversiones a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.22. de este Decreto, se destinen a fines diferentes a lo establecido en dicho artículo y no se reinviertan en las actividades meritorias conforme con la calificación de esta entidad.

(...)

(Subrayado fuera del texto)

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 icono de "Normatividad" – "técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina