

## Boletín Normatividad Entidades sin ánimo de lucro



### Beneficios para ESAL

1. La exención del GMF por utilización de recursos.
2. Las donaciones de inventarios recibidos no tendrían IVA.

#### Alimentos



#### Vestuario



#### Aseo

#### Medicamentos



#### Construcción

Siempre y cuando sean destinados para la población afectada por el Coronavirus.

Aplican hasta 31 de diciembre de 2020. Según sentencia de la Corte Constitucional. C-216 de 2020.

## **TEMA 1. VENTA Y ADQUISICION DE INMUEBLES POR ESALES DEL REGIMEN ESPECIAL CONCEPTO DIAN 741 DEL 23 DE JUNIO DEL 2020.-**

Para entender el planteamiento de la DIAN en el concepto 741 del 2020 una precisión de contexto importante:

Ante la derogatoria del D.R. 4400 de 2004, por parte del DUR 1625 de 2016, al cual se le incorporaron las disposiciones del D.R. 2150 del 20 de diciembre de 2017, la opción que se planteaba para las entidades del régimen tributario especial de llevar el valor de la compra de activos fijos como egreso procedente al 100 %, quedó totalmente sin vigencia. Sin embargo, al entrar en vigencia los efectos del fallo del 4 de diciembre del 2019 del Consejo de Estado de la sección cuarta, se hace necesario revisar tratamientos tributarios particulares al régimen especial actual.

La DIAN en el concepto del 2020 reitera que la tesis jurídica de la doctrina del 2006 se basó en lo dispuesto en el artículo 19 y los Decretos 4400 de 2004 y 640 de 2005, los cuales constituían el marco jurídico aplicable al Régimen Tributario Especial antes de las modificaciones que trajo la Ley 1819 de 2016, a través de su parte III (artículos 140 a 164).

De esta forma se concluyen varios aspectos relevantes:

1. Que frente al interrogante de si ¿Se encuentra vigente el Concepto 019273 de 2006 contribuyentes del régimen tributario especial en donde establece en uno de sus apartes que “pueden tomar como egreso, para efectos de la determinación del beneficio neto o excedente, el costo fiscal del activo en el año de su enajenación, es decir el saldo pendiente de depreciar, siempre y cuando el valor de dicho bien no se haya tomado como egreso en el año de su adquisición”?

La DIAN concluye que no es posible tributariamente tratarse como un egreso la adquisición de bienes inmuebles, sea para tratarse como propiedad, planta y equipo o como propiedades de inversión. En este caso, corresponde a la entidad evaluar en cada caso el tratamiento fiscal que tenga el activo adquirido y reconocer los efectos fiscales que correspondan (descriptor 4.49. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018).

2. Que frente al interrogante de si ¿La compra de la oficina se puede considerar como egreso procedente en el periodo fiscal de ejecución de acuerdo con lo estipulado en el artículo 357 del Estatuto Tributario, modificado con Ley 1819 de 2016 y Decreto 2150 de 2017 que modificó el artículo 4 del Decreto 4400 de 2004?

La DIAN concluye que no es posible tributariamente tratarse como un egreso, puesto que debe reconocerse por el valor de adquisición dentro del patrimonio de dicha entidad.

Frente a los numerales 1 y 2, nos apartamos de las conclusiones, en cuanto que deben ser aclaradas por cuanto consideramos que su contenido desconoce el efecto de la sentencia del Consejo de Estado del 4 de diciembre del 2019<sup>1</sup> por la cual se abre paso la opción para que con ocasión de la presentación de la declaración de renta, en la depuración del beneficio neto o excedente fiscal en los términos del artículo 1.2.1.5.1.24 del DUR 1625 del 2016, se tenga en cuenta como factores que restan:

- En primer lugar, las inversiones en general<sup>2</sup>, sin importar si son depreciables o no, amortizables o no, o si se constituyen con plazo superior o menor a un año. Esto incluye la compra de activos fijos
- En segundo lugar, las llamadas propiedades de inversión, esto es las propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para: a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos, o b) su venta en el curso ordinario de las operaciones.

De esta manera lo pertinente es entender y aclarar que si bien la compra de la oficina no puede tratarse como egreso, sí constituye un factor depurante del beneficio, asunto que la DIAN guardó silencio en su concepto y que es importante de aclarar.

3. Que frente al interrogante de si ¿Con el excedente de la venta del bien inmueble, se puede constituir asignación permanente destinada a la adquisición de la nueva oficina y adquirirla dentro del mismo periodo fiscal de la venta?

La DIAN concluye que se debe reconocer un ingreso por la operación, elemento para determinar el beneficio neto o excedente, según el procedimiento establecido en el artículo 1.2.1.5.1.24. del mismo decreto, el cual tendrá el tratamiento de exención si se reinvierte en la actividad meritoria.

Frente a la respuesta de este numeral, no encontramos reparo pues justamente la opción para destinar el excedente en compra de propiedad, planta y equipo es válida dentro del nuevo concepto de asignaciones permanentes que introdujo el DR 2150 del 2017 en su artículo 1.2.1.5.1.29 incorporado al DUR 1625 del 2016.

4. Que frente al interrogante de si ¿Es obligatorio constituir asignación permanente para la compra del bien inmueble o se puede manejar como reinversión en el mismo año que la Asamblea General la aprueba?

---

<sup>1</sup> Expediente 23781 DEL 4 DE DICIEMBRE DEL 2019.- MP DR. JULIO ROBERTO PIZZA.- analizada en Boletín 01 del 2020 publicada en la página de la oficina: [www.jpabogados.co](http://www.jpabogados.co)

<sup>2</sup> Dentro del concepto de inversiones se comprenden las que corresponden a un instrumento financiero sin influencia significativa (por ej un CDT), una inversión en asociadas, negocios conjuntos o una inversión en subsidiarias.

La DIAN concluye con una respuesta indicadora de las normas, que el contribuyente debe observar del DR 2150 de 2017 incorporado al DUR 1625 del 2016, sin incluso llegar a plantear algún criterio de interpretación en su respuesta.

Hubiese sido deseable sin entrar al detalle puntual decir que es válido por el mandato del artículo 1.2.1.5.1.29 del DR 2150 del 2017 incorporado al DUR 1625 del 2016, que la entidad pueda constituir una asignación permanente. Si se trata de una asignación permanente, en estos casos, la misma norma advierte que se entenderá que la asignación permanente se ejecutó y no requiere de autorización de la DIAN en el año en que se efectúe la compra, que puede incluso corresponder al año en que la Asamblea la aprueba, pues se trata del uso de un excedente del año inmediatamente anterior.

5. Frente a la pregunta de si ¿La compra del bien inmueble para el desarrollo del objeto social se puede interpretar como el desarrollo de actividades meritorias?

La DIAN concluye que la pregunta se entiende resuelta con la respuesta dada en el punto 4 del concepto. Y que vale la pena reiterar que la adquisición de bienes inmuebles no puede ser tratada como un egreso y debe darse cumplimiento al procedimiento señalado en el punto anterior.

Nos parece que la respuesta deja la misma sensación de incertidumbre comentada en el numeral 4 del presente boletín. Pensamos que la compra del inmueble debe ser un acto conexo a la actividad meritoria y por lo mismo reconocido legalmente. Nos apartamos francamente de la reiteración sobre la imposibilidad de tratar la compra como egreso, pues ya advertimos el sentido claro de la sentencia del Consejo de Estado de diciembre 4 del 2019 referenciada en el numeral 2 del presente boletín. Las inversiones de activos depreciables, si bien no pueden tratarse como egreso, si constituyen un factor que resta en la determinación del beneficio neto y en tal sentido se merece dar la aclaración respectiva.

6. Frente a la pregunta de si ¿Se puede realizar un corte contable antes de terminar el año fiscal, para hacer Asamblea extraordinaria en donde se apruebe la destinación del beneficio neto para la compra del bien inmueble?

La DIAN concluye que, de acuerdo a lo analizado, la determinación de los elementos constitutivos del beneficio neto está necesariamente asociados al correspondiente año gravable. Esto por supuesto no permite hacer cortes contables previos, para que el órgano máximo apruebe la destinación de este beneficio neto.

Consideramos acertado el planteamiento en el sentido de que el beneficio neto o excedente del año gravable al cierre del 31 de diciembre, es el resultado que debe destinarse en las alternativas de la ley para gozar de la exención del impuesto de renta en los términos del artículo 358 del ET. Dentro de dichas alternativas está la de compra de activos fijos. Desde la perspectiva contable no es posible tomar decisiones sobre cortes intermedios pues los estados financieros son anuales y en este sentido se sabe

que el cierre contable coincide con el cierre fiscal. Esto no significa la opción que puede tener la entidad sin ánimo de lucro para ir proyectando su beneficio a considerar a final de año con base en lo presupuestado, es decir teniendo claro que una cosa es el presupuesto con el que se funciona para el año respectivo y otra muy diferente es el excedente del año.

7. Frente a la pregunta de si ¿Para dar cumplimiento al requisito exigido por la normatividad vigente, es posible asignar el valor de la utilidad en la venta de la oficina a la constitución de una asignación permanente en la Asamblea del año siguiente (2021), con destino a la compra a la oficina adquirida en el periodo fiscal actual (2020)?

La DIAN concluye que en este caso se debe atender a lo señalado en el punto 3 del concepto 741 del 2020.

Con el ánimo de formular un criterio de respuesta mucho mas concreto, consideramos: (i) Que la decisión de constituir una asignación permanente en la asamblea del año 2021 con la utilidad de la venta de la oficina, debe entenderse bajo la idea de que el excedente se generó en la utilidad por la venta del activo. Y (ii) Que como en efecto se presentó la compra y venta del activo en el año anterior, el resultado de utilidad de esa venta es posible aplicarlo a la constitución de una asignación permanente.

8. Frente a la pregunta de si ¿A la venta del bien inmueble se le daría tratamiento tributario con base en lo establecido en el capítulo para ganancias ocasionales, teniendo en cuenta que somos ESAL - RTE?

La DIAN concluye que dada la finalidad que orienta a las entidades del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios, se tiene que todos los ingresos (ordinarios y extraordinarios) percibidos en el correspondiente año gravable se integran y no hay lugar a la liquidación del impuesto complementario de ganancia ocasional. Es por esta razón que en el artículo 1.2.1.5.1.20. del Decreto 1625 de 2016, se indica que por ingresos se entienden aquellos devengados contablemente en el año o periodo gravable, aplicando las limitaciones y excepciones de que trata el Título 1 del Libro primero del Estatuto Tributario y demás requisitos y condiciones allí previstos.

Encontramos la conclusión de la DIAN absolutamente acertada. De hecho, siempre sostuvimos la exoneración de este impuesto en el régimen tributario especial.

## **TEMA 2. PRECISIONES SOBRE LA TEMPORALIDAD DE LA EXENCION DEL GMF DEL DECRETO 530 DEL 8 DE ABRIL DEL 2020.-**

La aplicación del Decreto 530 del 8 de abril del 2020 tiene que darse a partir de su promulgación que coincide con su publicación en el Diario Oficial, que para el caso que nos ocupa es el 51.281 del 8 de abril del 2020. Esto significa que la exención del GMF en las condiciones que prevé el Decreto surte efecto respecto de las disposiciones de recursos realizadas a partir del 8 de abril del 2020 y no cobija situaciones anteriores al mandato de la norma.

La exención del GMF establecida por la norma está plenamente condicionada al mandato claro que ella contiene en el siguiente sentido: Que la exención del gravamen se da respecto de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro destinadas única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar la crisis que dio lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

La operatividad de la exención se da través del escrito de solicitud ante el Banco de la marcación de la cuenta y al mismo tiempo de la manifestación bajo la gravedad de juramento que dichos retiros se harán con el único propósito de conjurar la crisis que dio lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Existen dos momentos en que la entidad del régimen especial debe acudir a radicar documentación ante la DIAN. (i) Dentro de los 15 días siguientes a la solicitud al banco allegar el escrito respectivo y la manifestación bajo la gravedad de juramento; (ii) Dentro de los 15 días siguientes a haber culminado la declaratoria de emergencia, allegar a la DIAN la relación de las cuenta marcada como exenta y el monto total del retiro y el destino e identificación de los beneficiarios de los retiros.

En relación con la temporalidad del beneficio dijo el artículo 1 de la norma: “Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, estarán exentos del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF- los retiros que realicen las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial de las cuentas corrientes y/o de ahorro constituidas en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia”.

Referente a este aspecto, el artículo 215 de la Constitución Política regula el estado de excepción constitucional por emergencia económica, social y ambiental el cual fue declarado mediante el Decreto 417 del 2020 y prorrogado por el Decreto 637 del 2020; para un total de 60 días, el cual terminó el pasado 6 de junio. Hacemos énfasis en que actualmente Colombia no se encuentra bajo ningún un estado de excepción constitucional. Además bajo este tipo de declaratoria (estado de excepción constitucional) se puede de forma transitoria modificar los tributos existentes, situación que ocurre en el caso objeto de análisis

Sin embargo, consideramos pertinente indicar que la causa que dio origen a la declaratoria del estado de excepción constitucional, es la emergencia sanitaria causada por el COVID-19 declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social a través de la Resolución 385 del 12

de marzo del 2020, emergencia que actualmente sigue vigente hasta el 31 de agosto del año en curso.

Ahora bien, si revisamos la redacción del Decreto 530 del 2020, en el cual se establece el beneficio de exención transitoria del GMF en su artículo 1 dice " Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 (...)" Posteriormente, en el literal 2.4 del artículo 2 dice: "Allegar dentro de los quince (15) días siguientes a la culminación de las causas que motivaron la declaratoria del Estado Emergencia Económica, Social y Ecológica que trata el Decreto 417 del 17 marzo de 2020 (...)" De la lectura de los artículos anteriormente citados, podemos concluir que dicho beneficio es aplicable mientras subsistan las causas que motivaron el estado de excepción constitucional, es decir, la emergencia sanitaria por COVID-19. En este mismo sentido, las ESAL deberán allegar la documentación 15 días siguientes a la terminación de la emergencia sanitaria, esto es hasta el 30 de Septiembre del 2020 .

JUAN CARLOS JARAMILLO DIAZ.  
j.jaramillo@jpabogados.co - www.jpabogados.co

**Asesorías y Consultorías Contables, Tributarias, Legales y Financieras.**  
Descargue nuestro BROCHURE [aquí](#).

Este documento es elaborado con el punto de vista de los socios de la firma RHC Account Advisers, como un valor agregado para la consulta de nuestros clientes y usuarios de la página web; con fines únicamente informativo. La asesoría y consulta se analizan en cada caso particular.