S.J.D

DIAN

MINHACIENDA

TODOS POR UN NUEVO PAÍS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 24 AGO. 2017
100208221- * 001400

DIAN No. Radicado 000S2017023249
Fecha 2017-08-28 03:13:02 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario DANIELA PEREZ OTALVARO
Folios 2 Anexos 0
COR-000S2017023249

Señora
DANIELA PÉREZ OTALVARO
Calle 36 D Sur # 27 - 160, Apartamento 373.
daniela.perez2@udea.edu.co
Envigado, Antioquia.

Ref: Radicado 100043784 del 11/07/2017

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Entidades Sin Animo de Lucro
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Arts. 19, 126-2 y 257. Ley 1819 de 2016. Arts. 105 y 140. Decreto Ley 1228 de 1995.

Cordial saludo, señora Daniela:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En atención a la consulta en referencia, en la cual solicita como primera cuestión, aclaraciones respecto a la aplicación del régimen especial del impuesto sobre la renta y complementarios para las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) en el caso de los clubes deportivos y clubes promotores de que trata el Decreto Ley 1228 de 1995. Este despacho atiende a la cuestión así:

En primer lugar, se hace necesario precisar los conceptos de club deportivo y club promotor, definiciones estipuladas en el decreto ley precitado, que expone:

> *"Artículo 2. Clubes deportivos. Los clubes deportivos son organismos de derecho privado constituidos por afiliados, mayoritariamente deportistas, para fomentar y patrocinar la práctica de un deporte o modalidad, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre en el municipio, e impulsar programas de interés público y social.*
>
> *(...)*
>
> *Artículo 3. Clubes promotores. Los clubes promotores son organismos de derecho privado constituidos por afiliados mayoritariamente deportistas, para fomentar disciplinas deportivas o modalidades deportivas que no tengan el número mínimo de deportistas de que trata el artículo 6o., numeral 1o. del presente Decreto. En consecuencia, fomentarán y patrocinarán la práctica*

de varios deportes, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre e impulsarán programas de interés público y social, en el municipio...".

De acuerdo a la normatividad transcrita, este tipo de organismos se enmarcan dentro del derecho privado, sin que la ley no exija que su conformación ostente personería jurídica o esté constituida bajo un tipo de sociedad especial. Cuya existencia deriva principalmente de los derechos de libre asociación y libertad de empresa.

En este orden de ideas, se tiene que la categorización tributaria de esta clase de organismos de derecho privado no se puede limitar a una especie de sociedad, debido a que la libertad legal en el tipo de constitución conlleva a que los mismos puedan pertenecer a varios modelos asociativos y, por ende, sometidos a diferentes regímenes tributarios (ordinario o especiales).

En segundo lugar, es oportuno exponer que el principio de legalidad en materia tributaria se encuentra consagrado en el numeral 12 del artículo 150 y en el artículo 338 de la Constitución Política de 1991. De mencionadas normas constitucionales, se extrae que la reserva de legislar en materia tributaria está en cabeza del Congreso de la República, el cual debe *"establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley "*, y como se observa del precepto transcrito, junto a la reserva de configuración legislativa se exige al legislador que la ley debe determinar los presupuestos en los que se generan y los elementos que conforman los tributos. En consecuencia, la existencia de regímenes especiales y excepciones tributarias devienen exclusivamente del legislador.

Así las cosas, en cuanto al régimen especial en el impuesto de renta y complementarios para las entidades sin ánimo de lucro (ESAL), el artículo 19 del ET., prevé:

"Artículo 19. Contribuyentes del régimen tributario especial. Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, 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".*

Por consiguiente, para que los clubes deportivos y promotores pertenezcan al régimen tributario especial del impuesto de renta y complementarios de las ESAL, deberán cumplir con los requisitos que el legislador previó para ello, expuestos en el artículo 19 del ET., dentro de los que se encuentra el estar legalmente constituidos como una asociación, fundación o corporación sin ánimo de lucro y su actividad corresponda a alguna de las actividades meritorias consagradas en el artículo 359 del E.T.

En cuanto a la segunda cuestión referida en su consulta, esto es la aplicación de los artículos 126-2 y 257 del ET., en el caso de donaciones realizadas a organismos deportivos constituidos

como entidades sin ánimo de lucro y aquellos sin personería jurídica.

Sea lo primero indicar que ambas normas (artículos 126-2 y 257 del ET.), coinciden en exigir -tratándose de beneficiarios contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios-, para su procedencia el hecho de ser entidades constituidas como sin ánimo de lucro, que pertenezcan al Régimen Tributario Especial por ende, con personería jurídica.

Para finalizar, y en respuesta a la pregunta específica planteada, le asiste a usted razón en afirmar que deberá entenderse la deducción especial contenida en el artículo 126-2 del ET., como un descuento conforme lo indicado en el artículo 105 de la Ley 1819 de 2016, advirtiendo que la procedencia del mismo está sujeta a reglamentación del gobierno nacional, proyecto de Decreto que se encuentra publicado en la página web del Ministerio de Hacienda para sus respectivos comentarios.

En los anteriores términos se resuelve 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". De otra parte, con el propósito de conocer su valiosa opinión sobre nuestro Servicio Informático Electrónico para la gestión de Peticiones, Quejas, Reclamos, Sugerencias y Denuncias, lo invitamos a diligenciar la encuesta del nivel de satisfacción, la cual encontrará en la ruta virtual www.dian.gov.co / barra horizontal superior / Servicio al Ciudadano / PQSR y Denuncias / Encuesta de Satisfacción del Servicio PQSR y Denuncias o ingresando directamente al enlace:

http://www.dian.gov.co/DIAN/Encuesta.nsf/EncuestaPQSR?OpenForm

Agradecemos sus aportes que son muy importantes para la implementación de mejoras en el servicio.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Jmc / R: Pcc