**OFICIO Nº 000029**

**24-01-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000029

Señor

JUAN ANTONIO PIÑERO PUPO

jpineres@profal.com.co

Ref: Radicado 00561 del 14/12/2017

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores Régimen Tributario Especial

Fuentes formales Artículos 19, 19-1, 358 del Estatuto Tributario. Artículo 140 de la Ley 1819 de 2016. 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., 1.2.1.5.1.12., 1.2.1.5.1.24., 1.2.1.5.1.36., 1.2.1.5.1.48. y 1.2.4.2.88. del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.

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 cuál es la base para la tarifa de IVA y retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario, aplicables a un contrato de consultoría por el sistema de suministro de personal y factor multiplicador, celebrado entre una persona jurídica y una Entidad Sin Ánimo de Lucro (ESAL) perteneciente al Régimen Tributario Especial.

**Sobre el particular se considera:**

Lo primero que se debe considerar, para efectos de resolver la consulta, son 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 ese sentido el artículo 19 del Estatuto Tributario (modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016) establece que todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y de manera excepcional podrán solicitar ante la administración tributaria, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos allí señalados.

Igualmente, el parágrafo transitorio 1º de este artículo establece que las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentran clasificadas en el Régimen Tributario Especial y para su permanencia deberán cumplir con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 ibídem y la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional, precisión que cobra importancia porque de los antecedentes de la consulta este Despacho concluye que estamos frente a una entidad que cumple este supuesto.

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.

Ahora bien, la consulta solicita se informe la base para la tarifa de IVA y retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario, aplicables a un contrato de consultoría por el sistema de suministro de personal y factor multiplicador, celebrado entre una persona jurídica y una ESAL perteneciente al Régimen Tributario Especial, que luego de las modificaciones que trajo la Ley 1819 de 2016 requiere del siguiente análisis.

**a. Retención en la fuente:**

El artículo 19-1 del Estado Tributario establece que los contribuyentes del Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 19 ibídem, 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.

**En ese sentido el artículo 1.2.4.2.88. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 2150 de 2017, precisa qué ingresos provenientes de rendimientos financieros de estas entidades se encuentran sometidos a una tarifa de retención en la fuente del cero por ciento (0%)**

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, el artículo 358 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 150 de la Ley 1819 de 2016 señala lo siguiente:

“Artículo 358. Exención sobre el beneficio neto o excedente. El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 357 tendrá el carácter de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad.

La parte del beneficio neto o excedente que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrá el carácter de gravable en el año en que esto ocurra.

Los ingresos obtenidos por las entidades admitidas al Régimen Tributario Especial, correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría, cualquiera que sea la modalidad de los mismos, estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios. La entidad estatal contratante deberá practicar retención en la fuente al momento del pago o abono en cuenta. El Gobierno Nacional reglamentará los montos y tarifas de la retención de que trata el presente inciso.

(…)”

(Subrayado fuera del texto)

Así las cosas, los ingresos obtenidos por estas entidades correspondientes a la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios, aspecto reglamentado por el parágrafo 3 del artículo 1.2.1.5.1.24. y el numeral 1º artículo 1.2.1.5.1.36. del Decreto 1625 de 2016, adicionados por el Decreto 2150 de 2017, en los siguientes términos:

**Parágrafo 3**. En el proceso de determinación del beneficio neto o excedente a que se refiere el presente artículo, no se tendrán en cuenta los ingresos, costos y gastos obtenidos por la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría realizados con entidades estatales, los cuales serán considerados para efectos de aplicación de la tarifa del numeral 1 del artículo 1.2.1.5.1.36 de este Decreto.”

“Artículo 1.2.1.5.1.36. Tarifas del Impuesto sobre la renta y complementarios 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:

1. Tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario: Estará gravada a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario, la renta originada en los ingresos obtenidos en la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría suscritos con entidades estatales, cualquiera que sea su modalidad. Para determinar la renta, a los ingresos se detraerán los costos y deducciones asociados a dichos ingresos, con sujeción a las normas establecidas en el Estatuto Tributario, en este decreto y en los demás decretos únicos donde se encuentren compiladas normas tributarias.

(…)”

(Subrayado fuera del texto)

Así las cosas, en caso que los ingresos no correspondan al desarrollo de los contratos anteriormente mencionados, **no habrá lugar a retención en la fuente y para el efecto, la entidad deberá demostrar su calidad de contribuyente del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario con copia del certificado del Registro Único Tributario –RUT ante el agente retenedor, tal como lo señala el artículo 1.2.1.5.1.48. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el Decreto 2150 de 2017.**

**b. Impuesto sobre las ventas IVA**

Tratándose del Impuesto sobre las ventas transcribimos los apartes del concepto unificado de ventas, a saber:

**“1.3. CONFECCIÓN DE OBRA MATERIAL**

**(…)**

La base gravable para liquidar el Impuesto sobre las Ventas en la prestación de servicios será el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación y de los factores que se hayan aplicado en la determinación de la misma. Por ejemplo, en contratos en los que se utilice la fórmula A.I.U. (Anticipo, Imprevistos y Utilidades) o se aplique el factor multiplicador, éstos no se tendrán en cuenta para efectos de determinar la base gravable del IVA, es decir la base estará conformada por el valor total de la remuneración percibida por el contratista, llámese honorarios o utilidad según el caso.

(…)”

(Subrayado fuera del texto)

En los anteriores términos se resuelve su solicitud.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_