**OFICIO Nº 2164 [902753]**

**06-12-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 002164

**Ref:**Radicado 100070492 del 24/10/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |  |  | Régimen Tributario Especial |
| **Fuentes formales** |  |  | [Artículo 19-4](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42502) del Estatuto Tributario  Artículos 1.2.1.5.1.24., 1.2.1.5.2.7. del Decreto 1625 de 2016  Descriptor 5.6. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018. |

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 pregunta si es posible llevar al gasto la diferencia entre el beneficio neto o excedente fiscal y el contable, en los casos que este sea inferior, así como la posibilidad de capitalizar la diferencia entre el excedente fiscal y contable, si el primero de estos resulta superior.

Sobre el particular se considera:

De los antecedentes de la consulta se tiene que esta se presenta por parte del peticionario, en su calidad de coordinador contable y de impuestos de una asociación mutual, entidad que, de acuerdo con lo dispuesto en el [artículo 19-4](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=42502) del Estatuto Tributario, pertenece al Régimen Tributario Especial y tributa sobre sus beneficios netos o excedentes a la tarifa única especial del veinte por ciento (20%).

Este artículo incluye en dicho tratamiento a las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, **las asociaciones mutualistas,**instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismo de control.

En este caso, la norma en comento señala que el cálculo del beneficio neto o excedente se realizará de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente y, sobre el particular, el artículo 1.2.1.5.2.7. del Decreto 1625 de 2016 precisa que este cálculo debe hacerse de conformidad con los marcos técnicos normativos contables que resulten aplicables a las entidades cooperativas.

Sobre este aspecto, el descriptor 5.6. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 interpreta que las entidades del sector cooperativo deben aplicar los marcos técnicos normativos contables regulados por la Ley 1314 de 2009; es decir que los activos, pasivos y patrimonio serán determinados con base en la contabilidad.

Así las cosas, el marco normativo y doctrina vigente antes señalado se deberá aplicar para efectos de la determinación del beneficio neto o excedente de una asociación mutual.

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, el peticionario en los antecedentes de la consulta trae a colación el descriptor 4.41. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 para efectos de la determinación del beneficio neto o excedente; sobre este aspecto es oportuno indicar que esta interpretación es aplicable a las entidades del [artículo 19](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=44) del Estatuto Tributario en concordancia con lo dispuesto en el artículo 1.2.1.5.1.2. del Decreto 1625 de 2016 y no a las entidades del sector cooperativo.

Para las entidades del [artículo 19](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=44) una vez realizado el procedimiento para determinar los ingresos fiscales, egresos fiscales e inversiones realizadas o liquidadas durante el respectivo año gravable, de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.20., 1.2.1.5.1.21. y 1.2.1.5.1.22. de este reglamentario, se procede al cálculo del beneficio neto o excedente materia de reinversión en los términos del artículo 1.2.1.5.1.24. ibídem que será presentado a la Asamblea General o el máximo órgano de dirección, para su destinación en la actividad meritoria

El artículo 1.2.1.5.1.24. además, trae dos precisiones contenidas en los parágrafos 2 y 4 cuyo texto es oportuno traer a colación, para efectos de las diferencias señaladas por el peticionario entre el beneficio neto contable y fiscal:

***“Parágrafo 2.****Cuando surjan diferencias temporarias entre la aplicación de las normas contables y las normas de carácter tributario, estas se revertirán produciendo los efectos fiscales que correspondan en el año gravable respectivo.*

*(…)*

***Parágrafo 4.****De manera excepcional, en caso que existan egresos improcedentes, estos se detraerán del beneficio neto o excedente y estarán sometidos a la tarifa del veinte por ciento (20%) de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 1.2.1.5.1.36. de este Decreto.”*

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

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