



100208192-1507

Bogotá, D.C., 14 de diciembre de 2022.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Régimen Tributario Especial
Determinación del beneficio neto
Fuentes formales: Artículos 11 y 14 de la Ley 1715 de 2014
Artículo 19-4 del Estatuto Tributario
Artículo 1.2.1.5.2.7. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta:

“¿Qué beneficio puede obtener una cooperativa al realizar una inversión en energía fotovoltaica? ¿puede tener derecho a algún descuento?” (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, modificado por el artículo 8 de la Ley 2099 de 2021, establece una deducción especial en materia del impuesto sobre la renta por la realización directa de inversiones relacionadas con *“la investigación, el desarrollo y la inversión en el ámbito de la producción de energía con fuentes no convencionales de energía (FNCE) y de la gestión eficiente de la energía, incluyendo la medición inteligente”*.

El artículo 14 *ibidem*, modificado por el artículo 11 de la citada Ley 2099, contempla, a su vez, una depreciación acelerada de *“las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la reinversión, inversión y operación de los proyectos de generación con fuentes no convencionales de energía (FNCE), así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos y para*



acciones o medidas de gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente”.

Ahora bien, en relación con la tributación de las cooperativas en lo que también se refiere al impuesto sobre la renta y complementarios, el artículo 19-4 del Estatuto Tributario, dispone:

“ARTÍCULO 19-4. TRIBUTACIÓN SOBRE LA RENTA DE LAS COOPERATIVAS. <Artículo adicionado por el artículo 142 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> 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; pertenecen al Régimen Tributario Especial y tributan sobre sus beneficios netos o excedentes a la tarifa única especial del veinte por ciento (20%). El impuesto será tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988.

Las cooperativas realizarán el cálculo de este beneficio neto o excedente de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente. Las reservas legales a las cuales se encuentran obligadas estas entidades no podrán ser registradas como un gasto para la determinación del beneficio neto o excedente.

(...)” (subrayado fuera de texto)

El artículo 1.2.1.5.2.7. del Decreto 1625 de 2016 señala, por su parte,

“Artículo 1.2.1.5.2.7. Determinación del beneficio neto o excedente para los contribuyentes de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario. Los contribuyentes del Régimen Tributario Especial de que tratan los artículos 19-4 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.2.1. de este decreto calcularán el beneficio neto o excedente de conformidad con los marcos técnicos normativos contables que resulten aplicables a los contribuyentes de que trata la presente Sección.

(...)

Parágrafo 2°. Para la procedencia de los egresos realizados en el respectivo periodo gravable que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el objeto social, deberá tenerse en cuenta los requisitos señalados en los artículos 87-1, 107, 107-1, 108, 177-1, 177-2, 771-2 y 771-3 del Estatuto Tributario, sin perjuicio de acreditar la correspondiente retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario, cuando hubiere lugar a ello.

(...)

Parágrafo 4°. Los sujetos a que se refiere esta sección que sean excluidos del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario determinarán su beneficio neto o excedente fiscal aplicando las normas generales del Estatuto Tributario para los obligados a llevar contabilidad.” (subrayado fuera de texto)

En el Oficio 902561 - interno 464 del 24 de marzo de 2021 igualmente se reiteró:



“Nótese como tanto lo dispuesto por la ley como el reglamento lo que hacen es reconocer, respecto de las entidades del artículo 19-4 del Estatuto Tributario, que la determinación de su beneficio neto o excedente es diferente a lo dispuesto para las otras entidades del Régimen Tributario Especial y que se deberá acudir a lo dispuesto en los marcos técnicos normativos contables que les resulten aplicables.”

Es por esta razón que no es posible hablar del término “deducción” como lo señala el peticionario, sino que debe realizarse la determinación del beneficio con base en el marco contable correspondiente.” (subrayado fuera de texto)

Así las cosas, aunque una cooperativa, calificada como contribuyente del Régimen Tributario Especial, lleve a cabo las inversiones de que tratan los artículos 11 y 14 de la Ley 1715 de 2014, las mismas no darán lugar a la deducción especial y depreciación acelerada de que tratan dichas disposiciones, teniendo en cuenta que las entidades del sector cooperativo que hacen parte del referido régimen deben calcular su beneficio neto o excedente de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente, considerando para el efecto los marcos técnicos normativos contables que resulten aplicables.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda