

CONCEPTO 20236 DEL 2 DE AGOSTO DEL 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

OLGA LILIANA GUTIERREZ VILLABON

morenoygutierrez@hotmail.com

Calle 7 No 11 - 57 Oficina 07 Edicafe

Buga (Valle del Cauca)

Ref: Radicado 100027076 del 01/06/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	No Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y Complementarios
	Régimen Tributario Especial
Fuentes formales	Artículos 19, 22, 23, 358 del Estatuto Tributario
	Artículos 144, 145 de la Ley 1819 de 2016
	Artículos 18 y 32 de la Ley 1575 de 2012
	Descriptor 3.10. del Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 Entidades Sin Ánimo De Lucro Y Donaciones.
	Corte Constitucional sentencia C-439 de 2016

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 solicita se revise el Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 de Entidades Sin Ánimo De Lucro y donaciones, con el fin de clasificar a los cuerpos de bomberos voluntarios como entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta, no declarantes de ingresos y patrimonio, con base en lo señalado en el artículo 363 de la Constitución Política y 32 de la Ley 1575 de 2012.

Las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario están descritas en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, normas que fueron modificadas por los artículos 144 y 145 de la Ley 1819 de 2016 respectivamente y que para efectos del presente análisis se precisa que sólo corresponderá a las entidades

previstas en el artículo 23 del Estatuto Tributario el cumplimiento del deber formal de presentar declaración de ingresos y patrimonio.

Sobre las entidades no contribuyentes y no declarantes, el artículo 22 del Estatuto Tributario establece que son las siguientes: *"(...) la Nación, las entidades territoriales, las Corporaciones Autónomas Regionales y de Desarrollo Sostenible, las áreas Metropolitanas, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y su sistema federado, las Superintendencias y las Unidades Administrativas Especiales, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes (...) las sociedades de mejoras públicas, las asociaciones de padres de familia; las juntas de acción comunal; las juntas de defensa civil; las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales; las asociaciones de exalumnos; las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles instituto Colombiano de Bienestar Familiar o autorizados por este y las asociaciones de adultos mayores autorizados por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar."*

Nótese como la ley especifica quiénes no contribuyentes y no declarantes en ejercicio de la libertad de configuración normativa, sin que aparezcan enunciados los cuerpos de bomberos voluntarios.

Sobre la libertad de configuración normativa la Corte Constitucional ha destacado que tiene como propósito *"(...) desarrollar la Constitución, es decir; para determinar y establecer las reglas de derecho que rigen el orden jurídico en Colombia y que no han sido fijadas directamente por el propio Estatuto Superior Dicha libertad de configuración legislativa, a su vez, se materializa no solo en la posibilidad discrecional del Congreso para expedir las leyes in genere, sino también para cambiarlas, adecuarlas y suprimirlas, teniendo en cuenta los requerimientos sociales, la conveniencia pública y la necesidad de adoptar las políticas públicas que en materia legislativa se deban implementar en beneficio de la colectividad. (...)"* (Sentencia C-439 de 2016, Magistrado Ponente Dr. Luis Guillermo Guerrero Pérez) (Subrayado fuera del texto).

Por su parte el artículo 18 de la Ley 1575 de 2012 *"Por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia"* clasifica y define a los cuerpos de bomberos como oficiales, voluntarios y aeronáuticos. De acuerdo a esta norma los cuerpos de bomberos voluntarios están organizados como asociaciones sin ánimo de lucro, de utilidad común y con personería jurídica.

Con base en lo anteriormente señalado esta Dirección realizó la interpretación oficial en el Concepto General Unificado No. 0481 del 27 de abril de 2018 Entidades Sin Ánimo De Lucro y donaciones, que sobre los cuerpos de bomberos voluntarios en su descriptor 3.10. concluyó lo siguiente:

"En cuanto a los cuerpos de bomberos voluntarios, en razón a que se encuentran organizados como asociaciones sin ánimo de lucro, de utilidad común y con personería jurídica expedida por la entidad territorial correspondiente, este despacho interpreta que pertenecen al Régimen Tributario Especial para lo cual deberán adelantar los procesos a que se refiere el artículo 356-2 del E. T. y la sección 1 del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro Primero del Decreto 1625 de 2016.

En este punto es necesario precisar de estas entidades cuál es la actividad meritoria que les corresponde según lo señalado en el artículo 359 del E.T.; y; para resolver esta inquietud, se debe acudir a lo señalado en el artículo 2º de la Ley 1575 de 2012, la cual manifiesta que la gestión integral del riesgo contra incendio constituye un servicio público esencial a cargo del Estado y es su deber asegurar su prestación eficiente a todos los habitantes del territorio nacional, en forma directa a través de Cuerpos de Bomberos Oficiales, Voluntarios y aeronáuticos."

Es oportuno indicar que sobre los cuerpos de bomberos oficiales la referida doctrina concluye que tienen la calidad de no contribuyentes del impuesto sobre la renta y están obligados a presentar la declaración de ingresos y patrimonio, según lo establece el artículo 23 E.T., dado su carácter de establecimiento oficial descentralizado, siendo su objeto principal la prestación de servicios públicos.

En ese orden de ideas no es posible reconsiderar la conclusión expuesta sobre los cuerpos de bomberos voluntarios, pues la interpretación realizada parte de la base que: (i) en la norma tributaria que no están contemplados en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario como no contribuyentes y (ii) en la calidad de asociaciones sin ánimo de lucro, de utilidad común y con personería jurídica que les otorga la Ley 1575 de 2012, situación que tiene un efecto directo en materia tributaria pues hacen parte del Régimen Tributario Especial en los términos del artículo 19 y el Título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario y la sección 1 del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro Primero del Decreto 1625 de 2016.

De manera adicional, con base en lo anteriormente expuesto este despacho considera que debe hacerse una interpretación armónica del artículo 32 de la Ley 1575 de 2012 y el artículo 358 del Estatuto Tributario, la primera de estas normas en su inciso final establece: *"Así mismo, los cuerpos de bomberos estarán exentos de pago de impuestos de renta y de peajes para todos los vehículos de las instituciones bomberiles debidamente acreditados e identificados con sus logos respectivos."*

Esto significa que los cuerpos de bomberos voluntarios deberán observar las disposiciones en relación al impuesto sobre la renta correspondientes al Régimen Tributario Especial, dada su calidad de asociaciones sin ánimo de lucro, razón por la cual su beneficio neto o excedente sólo estará exento si se destina 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, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 358 del Estatuto Tributario.

Esta norma también señala que este beneficio el carácter de gravado, si la mencionada reinversión no se cumple.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

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 icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando clic en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)