

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

MINHACIENDA

Fecha: 30/06/2017 9:56:23

Folios: 10



RADICADO: 1-2017-050333

Su recepción no implica aceptación

CCC.PE.17.100

Bogotá D.C., 30 de junio de 2017

Doctor  
**MAURICIO CARDENAS SANTAMARIA**  
Ministro  
**MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**  
Ciudad

Respetado señor Ministro:

Estamos remitiendo a Usted los comentarios al proyecto de decreto reglamentario "Por el cual se sustituyen los Capítulos 4 y 5 del Título 1 de la Parte 2, y se adiciona un artículo al Capítulo 2 del Título 4 de la Parte 2 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, en lo relacionado con la reglamentación aplicable a las donaciones y el Régimen Tributario Especial en el impuesto de renta y complementario", presentados por la Confederación de Cooperativas de Colombia – Confecoop.

Estos comentarios también fueron remitidos a través del mecanismo virtual habilitado en la página web del Ministerio, en esta fecha.

Cordial saludo,

**CARLOS ERNESTO ACERO SÁNCHEZ**  
Presidente Ejecutivo

**DIAN** No. Radicado 000E2017022767

Fecha 2017-06-30 10:02:37 AM

Remite CONFECOOP

Destinatario Sede NIVEL CENTRAL

Depen DIR GENERAL

Folios 10

Anexos 0



UHR2017022767

C.C. Dr. Santiago Rojas Arroyo, Director DIAN

www.confecoop.coop

📍 Carrera 15 No. 97- 40 • Oficina 601

☎ 6170803 ✉ confecoop@confecoop.coop

Bogotá - Colombia



¡Nuestro aporte para la paz!

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

## Proyecto de decreto reglamentario del RTE de las Cooperativas en materia del impuesto de renta y complementarios

### Observaciones y Comentarios

#### I. OBSERVACIONES PRELIMINARES

El artículo 140 de la Ley 1819 de 2016 -Reforma Tributaria- modificó el artículo 19 del Estatuto Tributario, estableciendo como regla general que las asociaciones, corporaciones y fundaciones, constituidas como entidades sin ánimo de lucro, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales. Estableció también de manera excepcional, la posibilidad de que estas entidades soliciten ante la administración tributaria su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan los requisitos establecidos en la norma.

El mismo artículo dispone en el párrafo primero que la calificación no aplica para las entidades enunciadas y determinadas como no contribuyentes en el artículo 22 y 23 del presente Estatuto, ni a las señaladas en el artículo 19-4 de este Estatuto; es decir, que la misma norma exceptuó de manera expresa a las cooperativas del procedimiento de calificación.

Lo anterior se debe a que el régimen aplicable a las cooperativas fue establecido en forma separada en el artículo 142 de la Ley (mediante el cual se adiciona el artículo 19-4 al Estatuto), disponiendo que las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa y vigiladas por alguna Superintendencia u organismo de control, pertenecen al Régimen Tributario Especial. Ello significa que, a diferencia de las asociaciones, corporaciones y fundaciones, las cooperativas pertenecen *per se* al régimen tributario especial y es por esa razón que no tienen que calificarse ante la administración tributaria.

Como se observa, la Ley 1819 de 2016 reconoció las diferencias entre las asociaciones, corporaciones y fundaciones, y las entidades cooperativas, y aunque todas son entidades sin ánimo de lucro, define a las primeras como contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales, que pueden sin embargo adelantar un procedimiento ante la administración tributaria para obtener su calificación como entidades del Régimen Tributario Especial. Por el contrario, las cooperativas fueron definidas por la misma ley como entidades que ya pertenecen al Régimen Tributario Especial.

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

## RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL DE LAS COOPERATIVAS

Por disposición expresa de la Ley 1819 de 2016, las cooperativas pertenecen al Régimen Tributario Especial, es decir, que siguen siendo contribuyentes y declarantes del impuesto de renta y complementarios con un régimen especial, pero, a diferencia de lo que venía ocurriendo, ya no existe la posibilidad de que resulten exentas del pago de dicho impuesto. En efecto, aunque a las cooperativas se les mantuvo la tarifa única especial del 20% sobre el beneficio neto o excedente, ésta ya no se invertirá en programas de educación formal como condición para lograr la exención del tributo.

Para los años 2017 y 2018 la tarifa será del 10% y 15%, respectivamente, debiendo destinar el porcentaje restante a financiar cupos y programas en instituciones de educación superior públicas autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional. A partir de 2019, la totalidad de la tarifa (20%) será tributado directamente a la DIAN.

La tarifa del 20% se calcula sobre el beneficio neto o excedente que continuará calculándose de acuerdo con la ley y la normatividad cooperativa vigente, también por disposición expresa del artículo 19-4 del ET, inciso segundo, y se tomará íntegramente del fondo de educación y solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79/88.

## NORMAS DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL APLICABLES A LAS COOPERATIVAS.

A las cooperativas, por mandato de la Ley 1819, únicamente le son aplicables los siguientes artículos:

**364-1** (cláusula general para evitar la elusión fiscal);

**364-3** (exclusión del RTE) y

**364-5** (registro web) *"en los términos del párrafo 7º, sin perjuicio de las demás obligaciones previstas en las normas especiales"*.

**"Párrafo 7º:** Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 1º del artículo 19 del presente estatuto, las entidades de que trata el artículo 19-4 estarán obligadas a realizar el registro de que trata el presente artículo".

**Parágrafo 1º, artículo 19 del ET:** *"La calificación de la que trata el presente artículo no aplica para las entidades enunciadas y determinadas como no contribuyentes, en el artículo 22 y 23 del presente estatuto, ni a las señaladas en el artículo 19-4 de este estatuto."*

## II. COMENTARIOS FRENTE AL PROYECTO DE DECRETO REGLAMENTARIO

### 1. Registro web:

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

Resulta claro que, por disposición de la ley, las cooperativas deben hacer el registro web. Sin embargo, teniendo en cuenta que dicho procedimiento, en el caso de las cooperativas, no es para obtener la calificación en el RTE, éste debe ser adaptado a su finalidad. Es decir, reglamentar dicho registro teniendo en consideración la naturaleza jurídica de estas entidades y sus características distintivas. Además, al ser entidades sometidas a inspección, control y vigilancia estatal, la información pertinente que se debe pedir, coincide con la que de mucho tiempo atrás reportan las cooperativas a sus entes de control, a las cámaras de comercio y a la DIAN misma.

Cuando el proyecto de decreto se refiere al registro, se aprecia un desconocimiento de la naturaleza especial de las cooperativas. Por ejemplo:

- El concepto de actividad meritoria no es aplicable a las cooperativas, conforme a los artículos 359 y 19-4 parágrafo 3° del ET, por tanto, no debe aparecer en el registro para este tipo de entidades.
- Las cooperativas no distribuyen excedentes. Por virtud de la ley y la normatividad cooperativa vigente lo que hacen es una aplicación de sus excedentes. Por tanto, en materia de registro web las cooperativas u otras referencias, no debe utilizarse el concepto de distribución, el cual es ajeno jurídicamente a las cooperativas. Se debe hacer, más bien, referencia a la aplicación del excedente, tal como lo establece la Ley cooperativa.

## 2. Permanencia y actualización en el RTE:

Según el proyecto, las cooperativas deberán solicitar la permanencia y actualización como entidad perteneciente al régimen tributario especial RTE.

- Las cooperativas no deben solicitar su permanencia en el RTE porque ésta se da por virtud de la ley 1819 de 2016 (Parágrafo 1, Artículo 140), por ende, se trataría simplemente de un registro de actualización de información.
- Se solicita una certificación de vigilancia expedida por el ente de control respectivo. Por virtud de la ley, toda cooperativa está sujeta a inspección y vigilancia del Estado su actividad económica. En el certificado de existencia y representación legal que expiden las cámaras de comercio se certifica cual es el ente de control de las cooperativas.

Preocupa que este nuevo trámite se convierta en un procedimiento meramente burocrático. ¿Se trata de certificar la idoneidad de cada cooperativa?. De ser así, lo primero que debe hacerse antes de crear más trámites es fortalecer a las superintendencias, especialmente a la de la Economía Solidaria.

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

Estamos de acuerdo con que toda cooperativa, sin excepción, reporte y presente sus informes a sus respectivos órganos de control. Hemos insistido ante esos entes y ante la misma DIAN en la urgencia de estructurar un proceso de cruce sistemático de bases de datos, procedimiento este sí que llevaría a un mayor y más eficaz control.

En adición a lo anterior, por norma anti trámites, debería ser la Dirección de Impuestos quien solicitara a las superintendencias respectivas, la verificación sobre el control y vigilancia de una entidad.

- Se solicita copia del Acta de Asamblea donde se aprobó la distribución del excedente o beneficio neto. El concepto "distribución" no es propio de las entidades cooperativas, por lo cual, se debería hacer referencia a la aplicación del excedente, tal como lo establece la ley 79 de 1988 en su artículo 54, como lo observamos anteriormente.
- Se solicita información detallada con número de identificación, nombre, cargo y remuneración de las personas que ocupan cargos directivos, este requerimiento va más allá del control exigido por la Ley 1819 de 2016.

Las cooperativas son empresas de carácter asociativo, de propiedad plural y colectiva y de gestión democrática, como lo señala la ley. La designación de sus consejeros obedece a procesos democráticos dados en sus asambleas generales. Sus estructuras administrativas están definidas en consideración a la actividad económica, de carácter mutualista- que realizan y, por tanto, a las condiciones generales del mercado, también en materia de remuneración de cargos directivos.

Esta disposición pensada para corregir malas prácticas en otro tipo de entidades sin ánimo de lucro, (juntas directivas compuestas por integrantes de la misma familia, asignaciones salariales extraordinarias, derivadas de las donaciones hechas a fundaciones, corporaciones o asociaciones, mecanismos de elusión fiscal, etc) tiene que ser revisada especialmente frente a las cooperativas, para evitar establecer limitaciones que afecten la participación de las cooperativas en el mercado en donde actúan.

En este aspecto, cabe reiterar que hay una diferencia conceptual entre lo que es una empresa cooperativa (mutualista) y otro tipo de entidades sin ánimo de lucro (asistencialistas). Información relacionada con salarios u otros beneficios económicos

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

lícitos que ofrecen las cooperativas como empresas que son, puede llegar a afectar factores que van desde la estabilidad empresarial hasta la seguridad personal. Ninguna empresa en Colombia está obligada a este tipo de reporte, sin perjuicio que, por otros mecanismos, se establezcan controles y las auditorías respectivas.

### 3. Actualización anual del RTE:

Según el proyecto de decreto, la actualización se hace por dos vías: a) con el diligenciamiento de una casilla en el formulario de declaración del impuesto de renta, y b) con la actualización de la información en el registro web.

- Se establece que en el formulario de declaración de renta las cooperativas deben manifestar su intención de permanecer en el RTE, so pena de ser excluidas del régimen.

En primer lugar, las cooperativas pertenecen al RTE por disposición legal y no por su manifestación de voluntad.

En segundo término, las causales de exclusión quedaron señaladas de manera taxativa en la ley. No puede el decreto reglamentario introducir una causal de exclusión no prevista en la Ley 1819, ya que el artículo 160, que adicionó el artículo 364-3 del Estatuto Tributario, contiene las causales de exclusión del RTE para todas las entidades, y de manera específica para cooperativas en su parágrafo 3. En consecuencia, se desborda la facultad reglamentaria.

### 4. Memoria económica:

Se impone a las cooperativas que tengan ingresos superiores a 160.000 UVT la presentación anual de una Memoria Económica.

- Las cooperativas, por mandato legal, (ley 79 de 1988 y Ley 222 de 1995) están obligadas a presentar anualmente un informe de gestión que "deberá contener una exposición fiel sobre la evolución de los negocios y la situación económica, administrativa y jurídica de la sociedad". Este informe está a cargo y bajo la responsabilidad de su directivos y administradores, entendidos éstos en los términos que tal efecto los define la Ley 222/95. Este documento, además, debe ser aprobado por la asamblea general anual.
- En el proyecto de decreto, no hay definición ni claridad sobre el contenido del requisito "memoria económica". (En el artículo 1.2.1.5.2.6 Memoria Económica indica que esta memoria será diligenciada a través del servicio informático electrónico que

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

establezca la DIAN, atendiendo el contenido y las especificaciones, de éste que para tal efecto prescriba.).

En este punto no se reglamentó nada. Sugerimos, por tanto, que para el caso de las cooperativas, en atención al marco jurídico existente, dicha "Memoria", sea el informe de gestión respectivo, el cual deberá tener el manejo legal reservado, en razón, nuevamente insistamos, al carácter empresarial dado por la ley a las cooperativas.

## 5. Renuncia:

El proyecto de decreto establece que una cooperativa puede renunciar al RTE, previa autorización de la Asamblea General.

- La figura de la renuncia no existe en la Ley 1819 de 2016 ni en ninguna otra disposición legal. Además, no entendemos el sentido de esta propuesta. Las cooperativas por decisión legal pertenecen al régimen tributario especial. Si incumplen el mismo, pueden ser excluidas. Por lo anterior, se estaría desbordando la facultad reglamentaria.

## 6. Determinación del beneficio neto o excedente:

El proyecto de decreto define, para efectos fiscales, el ingreso fiscal, los egresos y su procedencia, el patrimonio y la determinación del beneficio neto o excedente.

- El proyecto de decreto desconoce que la Ley 1819 de 2016, en su artículo 142, estableció que las cooperativas realizarán el cálculo del beneficio neto o excedente de acuerdo con la ley y la normatividad cooperativa vigente (condición propia del régimen tributario especial que venían aplicando las cooperativas conforme a su naturaleza).

Por lo anterior, se configura nuevamente una extralimitación de la facultad reglamentaria, al señalar cómo debe realizarse el cálculo del beneficio neto o excedente. Dado que no solo no hay cambios en la ley para el cálculo del beneficio neto o excedente, sino una reafirmación de las disposiciones normativas que tenía el estatuto tributario, la forma de realizar dicho cálculo debe continuar como la determinaba el decreto 1625 de 2016 artículo 1.2.1.5.11.

- El proyecto define también en su artículo 1.2.1.5.2.9 los Egresos, introduciendo una definición y en el parágrafo 1 unas condiciones para su procedencia. Esto claramente extralimita la Ley 1819, en el sentido que dicha Ley no cambio la manera en que las

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

cooperativas calculan sus excedentes como ya se explicó en el párrafo anterior. Además, en virtud de lo dispuesto en el Decreto 1625 artículo 1.2.1.5.11, este procedimiento contraría a la propia Ley 1819 cuando ésta establece que el cálculo del beneficio neto o excedente se haga de acuerdo con la Ley y la normatividad cooperativa vigente.

## 7. Fondos y reservas:

El párrafo 2 del artículo 1.2.1.5.2.9 del proyecto de decreto, señala que los fondos y reservas que se constituyen con cargo al ejercicio, conforme al artículo 56 de la Ley 79 de 1.988, no se consideran un egreso para efectos fiscales.

- La Ley 1819 no se refiere al tema específico que pretende reglamentar el proyecto de decreto. El inciso segundo del artículo 19-4 del E.T. se refiere a que “las reservas legales a las cuales se encuentran obligadas” las cooperativas, no pueden ser registradas como un gasto para la determinación del beneficio neto o excedente. En ese concepto de “reservas legales obligatorias” no encuadran las reservas y fondos del artículo 56 de la Ley 79 de 1.988, dado que éstas no son obligatorias y, por ello, no puede dárseles el alcance pretendido por el decreto reglamentario.

Adicionalmente, en el proyecto de Decreto no se hace referencia a las “reservas legales” sino a “fondos y/o reservas que se constituyen con cargo al ejercicio”, y estos últimos conceptos incluirían la prohibición para nutrir cuentas patrimoniales como bien lo indicó la Ley de reforma tributaria, pero también cuentas del pasivo (fondos sociales), olvidando con ello que la Ley 79 de 1988 es una Ley especial y que continúa vigente su artículo 56, el cual permite que con cargo al presupuesto se puedan nutrir “fondos sociales”, es decir, que el proyecto de Decreto estaría excediendo el ámbito que expresamente indicaba la Ley de reforma tributaria.

- El párrafo 3 del artículo 1.2.1.5.2.9 señala que la ejecución de beneficios netos o excedentes de años anteriores, no constituye egreso o inversión del ejercicio. Conforme a la Ley 79 de 1.988 en su artículo 54, es obligatorio aplicar los excedentes del ejercicio en la forma allí señalada, por tanto, no hay lugar a la ejecución de excedentes de ejercicios anteriores, concepto que no sería aplicable a las cooperativas.

## 8. Pérdida fiscal:

El proyecto prevé el concepto de pérdida fiscal y define lo que debe hacerse cuando ésta se presenta.



# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

- Este concepto (y los de ingresos, egresos y patrimonio) no está previsto en la Ley 1819 de 2016. El concepto de pérdida fiscal no se es aplicable conforme a ley y a la normatividad cooperativas vigente. Es decir, para el caso de las cooperativas, la Ley 79 de 1.988 establece el tratamiento de las pérdidas del ejercicio, siendo ésta una norma especial para cooperativas, por tanto, no es procedente remitir el tratamiento de pérdidas de las cooperativas a un concepto que les es aplicable a las sociedades comerciales, en virtud de esa definición especial

## 9. Tarifas del impuesto de renta:

El proyecto de decreto señala en el artículo 1.2.1.5.2.14 las tarifas del impuesto sobre la renta y complementarios. Se reiteran los siguientes comentarios:

- El beneficio neto o excedente se determina conforme a la ley y la normatividad cooperativa vigente, como lo dispone el artículo 19-4 del ET.
- En la Ley 1819 no existe la figura de la renuncia al RTE.
- En materia de tarifas del impuesto de renta, el proyecto de decreto no reglamenta nada distinto a lo establecido en la Ley 1819 de 2016.

## 10. Causales de exclusión del RTE:

El artículo 1.2.1.5.2.17 se refiere a las causales de exclusión del RTE.

- Los numerales 5 al 9 no son causales de exclusión del RTE conforme a la Ley 1819 de 2016, que las señala de manera taxativa.
- La Ley 1819 de 2016 establece que el cálculo del beneficio neto o excedente se hará de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente, no la ley o la legislación cooperativa vigente. El cambio de o por y que hace el proyecto marca una diferencia en el tratamiento, no prevista en la ley.
- El proyecto de decreto señala en sus artículos 1.2.1.5.2.19 y 1.2.1.5.2.20, los procedimientos para la solicitud de **calificación** cuando una entidad cooperativa es excluida del RTE.

Es fundamental tener en cuenta que a las cooperativas no les es aplicable el concepto de calificación, como lo establece el parágrafo 1 del artículo 19 del ET. En tal virtud no debe emplearse dicho término cuando se hace referencia a las cooperativas, sino el

# Confecoop

Confederación de Cooperativas de Colombia

concepto de admisión o readmisión, como lo señala el párrafo 3° del artículo 364-3 del ET.

## 11. Disposiciones comunes

- El artículo 1.2.1.5.4.7 numeral 4, establece que la exención en el pago de aportes parafiscales contemplada en el artículo 114.1 del Estatuto Tributario no les aplica a las entidades sin ánimo de lucro **sujetas a calificación**, a las **entidades del sector cooperativo** y las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal.

El proyecto de decreto extralimita la Ley 1819 al señalar a quienes no les aplica la exención, involucrando en esos grupos a las cooperativas, sin tener en cuenta que la citada ley, en su artículo 64 párrafo segundo, estableció que "**Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial** estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones". Es decir, que tal obligación se mantuvo para las entidades calificadas y como hemos insistido a lo largo de este documento, las cooperativas no están sometidas a dicho procedimiento por virtud del párrafo 2 del artículo 140 de la Ley 1819.

- Se debe acoger la definición de administrador, señalada por el artículo 22 de la Ley 22 de 1995.