

100208192-1034

Bogotá, D.C., octubre 2 de 2023.

**Radicado Virtual No.
000S2023005640**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptores: Entidades no contribuyentes declarantes
Entidades sin ánimo de lucro
Régimen Tributario Especial

Fuentes formales: Artículos 19 y 23 del Estatuto Tributario
Artículo 10 de la Ley 44 de 1993
Artículo 2.6.1.2.1. del Decreto 1066 de 2015
Sentencia C-265/94 de la Corte Constitucional

Cordial saludo

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, 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 – DIAN. 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.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las sociedades de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos?

TESIS JURÍDICA

En cada caso particular se deberá analizar y determinar si la respectiva sociedad de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos puede solicitar su calificación como contribuyente del Régimen Tributario Especial, según el artículo 19 del Estatuto Tributario. De lo contrario, será contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios bajo el régimen ordinario.

Adicionalmente, habrá de evaluarse si dicha sociedad corresponde a una asociación gremial, en cuyo caso será un no contribuyente declarante, en los términos del artículo 23 *ibidem*.

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 19 del Estatuto Tributario establece:

ARTICULO 19. CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL. <Artículo modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales.

Excepcionalmente, podrán solicitar ante la administración tributaria, de acuerdo con el artículo 356-2, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos que se enumeran a continuación:

1. Que estén legalmente constituidas.
2. Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del presente Estatuto, a las cuales debe tener acceso la comunidad.
3. Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1. (subrayado fuera de texto)

Por ende, bajo el entendido que la sociedad de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos es una entidad sin ánimo de lucro, tal y como se desprende de disposiciones como los artículos 10 de la Ley 44 de 1993¹ y 2.6.1.2.1. del Decreto 1066 de 2015² y teniendo en cuenta lo planteado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-265/94³, ésta es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios -como regla

¹ ARTÍCULO 10. Los titulares de derechos de autor y derechos conexos podrán formar sociedades de gestión colectiva de derechos de autor y derechos conexos, sin ánimo de lucro con personería jurídica, para la defensa de sus intereses conforme a las disposiciones establecidas en la Ley 23 de 1982 y en la presente Ley. (subrayado fuera de texto)

² Artículo 2.6.1.2.1. Gestión de derechos patrimoniales de autor y conexos. Los titulares de derecho de autor o de derechos conexos podrán gestionar individual o colectivamente sus derechos patrimoniales, conforme a los artículos 4º de la Ley 23 de 1982 y 10 de la Ley 44 de 1993.

Se entiende por gestión colectiva del derecho de autor o de los derechos conexos, la desarrollada en representación de una pluralidad de sus titulares, para ejercer frente a terceros los derechos exclusivos o de remuneración que a sus afilados correspondan con ocasión del uso de sus repertorios.

A los efectos de una gestión colectiva será necesario formar sociedades sin ánimo de lucro, con personería jurídica y autorizadas por la Unidad Administrativa Especial Dirección Nacional de Derecho de Autor, y sometidas a su inspección y vigilancia, de conformidad con el artículo 43 de la Decisión Andina 351 de 1993. (...) (subrayado fuera de texto)

³ (...) para la Corte es claro que el objetivo central de estas sociedades es, como su propio nombre lo indica, administrar una forma específica de derechos de propiedad, a saber los derechos patrimoniales que corresponden a los derechos de autor y conexos.

Tales sociedades están reguladas por los artículos 10 a 50 de la Ley 44 de 1993. A pesar de que el artículo 10 las define como entidades sin ánimo de lucro, con personería jurídica, creadas para la defensa de los intereses de los titulares de derechos de autor y derechos conexos, lo cierto es que la posterior regulación legal muestra que se trata de sociedades con contenido esencialmente patrimonial. En efecto, tales sociedades pueden ser

general- salvo se califique como contribuyente del Régimen Tributario Especial en los términos de la Ley y su reglamentación, lo cual habrá de analizarse y determinarse en cada caso particular.

A la par de lo anterior, si la mencionada sociedad corresponde a una asociación gremial⁴, habrá de considerarse lo dispuesto en el artículo 23 del Estatuto Tributario (no contribuyentes declarantes).

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,

RAMIREZ CASTAÑEDA Firmado digitalmente por
ALFREDO RAMIREZ CASTAÑEDA ALFREDO
Fecha: 2023.10.02 11:52:54 -05'00'

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

Proyectó: Luz Ángela Guerrero Salcedo
Revisó: Irma Luz Marín Cabarcas

caracterizadas como un sistema de administración colectiva por medio del cual los titulares de derechos de autor y conexos autorizan a estas organizaciones, para que administren sus derechos, es decir, para que negocien con terceros las condiciones de ejecución de las obras de estos autores, supervisen la utilización de las obras respectivas, otorguen a los usuarios eventuales licencias a cambio de las regalías adecuadas y en condiciones convenientes, recauden esas regalías y las distribuyan entre los socios.

Es pues una sociedad para la gestión de un derecho patrimonial, el derivado de los derechos de autor, que expresamente la Constitución consagra que debe ser regulado por la ley, puesto que el artículo 61 superior establece que "el Estado protegerá la propiedad intelectual por el tiempo y mediante las formalidades que establezca la ley". Esto significa que se trata de una sociedad de contenido primariamente patrimonial, no en el sentido de que ella busque una ganancia para sí misma -como en el caso de las sociedades comerciales clásicas- sino en la medida en que su función se centra en la recaudación de las remuneraciones provenientes por el pago de los derechos patrimoniales ligados al derecho de autor y conexos y su reparto entre los beneficiarios pertenecientes a la asociación. (subrayado fuera de texto)

⁴ (...) podría entenderse por asociación gremial sin ánimo de lucro, como aquella persona jurídica conformada por la agrupación de personas que tienen un mismo ejercicio o profesión y que pretenden en defensa de sus intereses comunes la consecución de un fin unitario, despojada de la finalidad de la distribución o reparto entre sus miembros de las utilidades o rendimientos que de la misma resulten. (subrayado fuera de texto) (cfr. Auto del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, junio 12 de 2005, Radicación No. 25000-23-27-000-2001-00885-01(14161))