



100208192- 817

Bogotá D.C., 3 de junio de 2025

**Radicado Virtual No.
1002025S007247**

Tema: Impuesto sobre la renta y Complementarios
Descriptores: Beneficio de auditoría
Régimen tributario Especial RTE.
Fuentes formales: Artículos 19, 356, 358, 689-3 del Estatuto Tributario
Artículos 1.2.1.5.1.24, 1.2.1.5.1.27, 1.2.1.5.1.36, 1.2.1.5.2.7 y
1.2.5.2.10 del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo.

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que pertenecen al régimen tributario especial RTE del artículo 19 del Estatuto Tributario, pueden acogerse al beneficio de auditoría por el año gravable 2024?

TESIS JURÍDICA

3. Los contribuyentes del RTE del artículo 19 del Estatuto Tributario, gozan del tratamiento del beneficio neto o excedente como renta exenta por la destinación en dicha actividad, por lo que la aplicación de una tarifa diferencial tiene un carácter excepcional. En esa medida no hay restricción establecida en el artículo 689-3 *ibidem* para acogerse a lo allí dispuesto, siempre que cumplan los requisitos y sin perjuicio de observar todas las obligaciones que conlleva pertenecer al Régimen Tributario Especial.

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

FUNDAMENTACIÓN

4. La interpretación oficial³ ha definido el régimen tributario especial (RTE) como:

“(...)un conjunto de normas tributarias aplicables a un grupo de entidades, cuya finalidad es el desarrollo de su actividad meritoria y la ausencia de ánimo lucro, obteniendo una serie de beneficios, que reiteramos se pueden resumir en un tratamiento del beneficio neto o excedente como renta exenta por la destinación en dicha actividad, la aplicación de manera excepcional de una tarifa diferencial y el ser receptora de donaciones con un beneficio tributario directo para el donante, con el cumplimiento de los requisitos exigidos.”

5. Es importante precisar que esta consulta se circunscribe a las Entidades sin Ánimo de Lucro ESAL como contribuyentes del impuesto de renta y complementarios del artículo 19 del Estatuto Tributario, que han obtenido la calificación y reconocimiento por parte de la DIAN para pertenecer al Régimen Tributario Especial⁴ -RTE- en cuanto a los requisitos, condiciones, procedimientos, plazos y términos establecidos, este despacho procede a considerar la pregunta planteada por el peticionario.

6. En concordancia con lo anterior las entidades calificadas en el RTE anualmente determinan el beneficio neto o excedente del período a declarar⁵, que tiene el carácter de exento, cuando se destine 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.

7. Tal como se ha regulado a través del reglamento y se ha analizado por parte de la doctrina, pueden existir sumas a las que se deba aplicar la tarifa general o del 20%⁶ y frente a las que se hace pertinente analizar lo dispuesto en el artículo 869-3 del Estatuto Tributario, beneficio prorrogado mediante el artículo 69 de la Ley 2294 de 2023 por los años gravables 2024, 2025 y 2026.

³ Descriptor 4.4. del concepto 481 del 27 de abril de 2018 – Concepto Unificado entidades sin ánimo de lucro y donaciones.

⁴ Cfr. artículos 19 y 356-2 del Estatuto Tributario, artículos 1.2.1.5.1.24, 1.2.1.5.1.27 y 1.2.1.5.1.36 del D. 1625 de 2016.

⁵ Cfr. artículos 357 y 358 del Estatuto Tributario.

⁶ “Artículo 1.2.1.5.1.36. Tarifas del impuesto sobre la renta y complementario de las entidades del Régimen Tributario Especial. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.2. de este Decreto aplicarán las siguientes tarifas sobre el beneficio neto o excedente que resulte gravado, así:

1. Tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario: Estará gravada a la tarifa general del impuesto sobre la renta y complementario, la renta originada en los ingresos obtenidos en la ejecución de contratos de obra pública y de interventoría suscritos con entidades estatales, cualquiera que sea su modalidad. Para determinar la renta, a los ingresos se detraerán los costos y deducciones asociados a dichos ingresos, con sujeción a las normas establecidas en el Estatuto Tributario, en este decreto y en los demás decretos únicos donde se encuentren compiladas normas tributarias.

2. Tarifa del veinte por ciento (20%): Estarán gravados a la tarifa del veinte por ciento (20%):

2.1. La parte del beneficio neto o excedente que no se destine directa o indirectamente en el año siguiente en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria en virtud de la cual la entidad fue calificada.

2.2. El monto de las asignaciones permanentes no ejecutadas y respecto de las cuales no se solicite el plazo adicional para su inversión, conforme con lo previsto en el artículo 360 del Estatuto Tributario, y en este decreto, o cuando la solicitud haya sido rechazada por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. En este caso, la asignación permanente se gravará en el año en el cual se presentó el incumplimiento.

(...)”

8. En ese sentido, la norma tributaria⁷ establece el beneficio de auditoría, consistente en la disminución del término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta, en tanto el impuesto neto del período objeto del beneficio se incremente en relación con el impuesto neto del año inmediatamente anterior, en los porcentajes previstos en la Ley, además del cumplimiento de los demás requisitos⁸, tales como:

“(…)-Que la declaración objeto de beneficio sea presentada en forma oportuna.

-Que la declaración objeto de beneficio sea presentada debidamente.

-Que el impuesto neto del período objeto de beneficio se incremente con relación al año inmediatamente anterior, en los porcentajes previstos en la ley.

-Que el pago de la declaración se realice en los plazos señalados por el Gobierno nacional.

-Que antes del término de firmeza contado a partir a la fecha de su presentación, según el caso no se hubiere notificado emplazamiento para corregir o requerimiento especial o emplazamiento especial o liquidación provisional.

-Que el contribuyente no goce de beneficios tributarios en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada. (negrilla fuera del texto)

-Que el impuesto neto sobre la renta de la declaración del año frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento sea inferior a 71 UVT, no procederá la aplicación del beneficio de auditoría (…)”. (Énfasis propio)

9. Nótese, que además de los parámetros de incrementos porcentuales del impuesto neto de renta y demás aspectos formales enunciados, existe una única prohibición taxativa de no aplicar el beneficio de auditoría a “los contribuyentes que tengan o gocen de beneficios tributarios en una zona geográfica determinada” (Por Ej. ZOMAC, ECE).

10. En consecuencia, es posible concluir que no hay restricción establecida en el artículo 689-3 *ibidem* para acogerse a lo allí dispuesto para los contribuyentes del RTE del artículo 19 del Estatuto Tributario, siempre que cumplan los requisitos y sin perjuicio de observar todas las obligaciones que conlleva pertenecer al Régimen Tributario Especial. Especial mención se hace a los requisitos para continuar en el RTE y lo correspondiente a la reinversión del beneficio neto o excedente⁹.

⁷ Cfr. artículo 689-3 del Estatuto Tributario.

⁸ Cfr. Oficio No. 021933 del 03/08/2019.

⁹ Concepto 481 del 27 de abril de 2018 – Concepto Unificado entidades sin ánimo de lucro y donaciones:

“4.59. Régimen tributario especial

Exención del beneficio neto o excedente

Reinversión del beneficio neto o excedente

En cuanto a la reinversión del beneficio neto o excedente, el numeral 1 del artículo 1.2.1.5.1.27. del Decreto 1625 de 2016 establece que la exención procederá cuando se destine directa e indirectamente en el año siguiente a aquel en que se obtuvo, a programas que desarrollen su objeto social en una o varias de las actividades meritorias de la entidad, establecidas en el artículo 359 del E.T. o en los plazos adicionales que defina el máximo órgano de dirección de la entidad.

La aprobación de la reinversión deberá estar soportada en el acta del máximo órgano de dirección, que deberá tener lugar dentro de los tres primeros meses del año.

Es importante precisar que en el evento que no se alcance a reinvertir en su totalidad el beneficio neto o excedente en los términos anteriormente señalados, el máximo órgano de dirección podrá otorgar un plazo adicional para que se termine de ejecutar la reinversión en el año gravable siguiente, que en todo caso no puede superar los cinco años de conformidad con el párrafo 1 del artículo 1.2.1.5.1.27. del Decreto 1625 de 2016.” (Énfasis propio)

Luego, el reconocimiento en la contabilidad y/o en la conciliación fiscal sobre la ejecución del beneficio neto o excedente, deberá realizarse en forma separada por periodo gravable.



11. Por tal motivo, el contribuyente del RTE que pretenda acogerse al beneficio de auditoría por el año gravable 2024, deberá revisar y determinar en su caso particular, si el impuesto neto de renta reflejado en la declaración sufrió incrementó porcentual requerido respecto al del año gravable 2023, para que proceda la aplicación según corresponda.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Pedro Pablo Contreras – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)