

CONCEPTO 16512 DEL 10 DE JULIO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000331 del 28/06/2019

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptores	Régimen Tributario de las Entidades Sin Ánimo de Lucro
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Art. 356-2. Ley 1437 de 2011. Arts. 74 y ss. Decreto 1625 de 2016. Arts. 1.2.1.5.17. y 1.2.1.5.1.10.

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

Para comenzar es necesario previo a contestar, explicar que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

Razón por la cual, no corresponde en ejercicio de dichas funciones, prestar asesoría específica, juzgar, calificar, avalar o atender procesos o procedimientos que son tramitados ante otras entidades o dependencias.

En atención al escrito en referencia, remitido por la Dirección Seccional de Barranquilla a esta dependencia, dentro del cual expone una consulta sobre la naturaleza del recurso de reposición en el procedimiento de solicitud para la calificación como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial (RTE), de conformidad con lo previsto en el artículo 356-2 del Estatuto Tributario (ET) y los artículos 1.2.1.5.17. y 1.2.1.5.1.10 del Decreto 1625 de 2016, preguntado específicamente:

"(...) ¿Se debe aceptar que las Entidades Sin Ánimo de Lucro subsanen a través del recurso de reposición las causas por las cuales se les ha negado la calificación al Régimen Tributario Especial, cuando estas son de forma? (...) ¿Cómo el acto administrativo que niega la solicitud tiene recurso de reposición, cuando la ESAL dentro del término establecido en la Ley aporta dicho documento, para subsanar la falencia inicial, cumpliendo con lo indicado en la norma, se debe procederá su reconocimiento? (...)"

Para comenzar se trae a colación como marco jurídico de la consulta, los artículos 356-2 del Estatuto Tributario (ET) y 12.1.5.1.7. y 1.2.1.5.1.10 del Decreto 1625 del 2016 así:

"ESTATUTO TRIBUTARIO

Artículo 356-2. Calificación al Régimen Tributado Especial. *Las entidades de que trata el artículo 19 deberán presentar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante el sistema que esta defina, la solicitud de calificación al Régimen Tributario Especial, junto con los documentos que el Gobierno nacional establezca mediante decreto, de conformidad con lo establecido en el artículo 364-5 de este Estatuto.*

Surtido el trámite previsto en el artículo 364-5 de este estatuto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) procederá a autorizar su calificación en el Registro Único Tributario. En cualquier caso, la administración tributaria, previa comprobación y mediante acto administrativo debidamente motivado, decidirá sobre la calificación en el Régimen Tributario Especial de las entidades respectivas.

*En caso de que la Administración Tributaria compruebe el incumplimiento de los requisitos al momento de la solicitud, la entidad no podrá ser registrada en el RUT como contribuyente del Régimen Tributario Especial y seguirá perteneciendo al régimen tributario ordinario, para lo cual se expedirá el correspondiente acto administrativo, contra el que **procede recurso de reposición.***

PARÁGRAFO TRANSITORIO. *Las entidades a las que se refieren los parágrafos transitorios 1o y 2o del artículo 19 de este Estatuto deberán presentar ante la administración tributaria los documentos que para el efecto establezca el reglamento, a través de los sistemas informáticos que para estos fines adopte la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Estos documentos serán objeto de verificación y se someterán al procedimiento previsto en el artículo 364-5 de este Estatuto. Estas entidades pertenecerán al Régimen Tributario Especial sin necesidad de pronunciamiento expreso por parte de la DIAN, excepto en aquellos casos en que se decida modificar dicha calidad, para lo cual se expedirá el acto administrativo correspondiente a más tardar el 31 de octubre de 2018. Contra dicho acto administrativo procederá recurso de*

reposición”.

"DECRETO 1625 DE 2016

Artículo 1.2.1.5.1.7. Solicitud para la calificación como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial. Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. deberán cumplir los siguientes requisitos para solicitar la calificación al Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la renta y complementario:

1. Cumplir con el diligenciamiento y firma del formato dispuesto en el servicio informático electrónico establecido por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), suscrito por el representante legal.
2. Cumplir con el registro web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3., conforme con el procedimiento del artículo 1.2.1.5.1.5. de este decreto.
3. Cumplir con los anexos para la calificación o permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 1.2.1.5.1.8. de este decreto.

Parágrafo. La solicitud de calificación presentada ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se resolverá con base en el contenido de la información remitida con el primer envío efectuado a través de los servicios informáticos electrónicos.

Parágrafo transitorio 1. Las entidades de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario, creadas entre el primero (1º) de enero de 2017 y hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2017, pertenecerán al Régimen Tributario Especial para el año gravable 2017, debiendo actualizar el Registro Único Tributario (RUT), con la responsabilidad Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la renta y complementario "04", a más tardar el treinta y uno (31) de enero de 2018.

Estas entidades, para continuar en el Régimen Tributario Especial en el año gravable 2018, deberán presentar y radicar información de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto a través del aplicativo web disponible, a más tardar el treinta (30) de abril del 2018. Esta solicitud presentada ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se resolverá con base en el contenido de la información enviada con el primer envío efectuado.

En todo caso, si las entidades a que se refiere este parágrafo transitorio no actualizan el Registro Único Tributario (RUT), con la responsabilidad Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario "04" en la fecha prevista en el inciso primero de este Parágrafo, se ajustarán al procedimiento y plazos del parágrafo transitorio 2º de este artículo.

Parágrafo transitorio 2. Las entidades constituidas después del primero (1) de enero de 2018 y hasta la implementación del aplicativo web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3. de este decreto, que opten por pertenecer al Régimen Tributario Especial, deberán presentarla solicitud junto con los demás requisitos que establece esta sección, una vez se habilite el aplicativo respectivo continuando con el procedimiento general aplicable para la calificación.
(...)

Artículo 1.2.1.5.1,10. Calificación en el Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la renta y complementario de los contribuyentes que la soliciten. *Una vez surtido el procedimiento previsto el artículo 1.2.1.5.1.5. de este decreto y evidenciado que los contribuyentes que solicitaron la calificación en el Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la renta y complementario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto no cumplen la totalidad de requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3, 1.2.1.5.1.5 y 1.2.1.5.1.8, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expedirá el acto administrativo debidamente motivado que niegue la solicitud de calificación, dentro de los cuatro (4) meses siguientes al vencimiento del plazo que tiene el contribuyente para dar respuesta a los comentarios de la sociedad civil o al vencimiento del término para la recepción de comentarios de la sociedad civil cuando no exista ningún comentario, conforme con lo establecido en el artículo 356-2 del Estatuto Tributario. En este caso, el contribuyente seguirá perteneciendo al régimen tributario ordinario del impuesto sobre la renta y complementario.*

Contra el acto administrativo que niegue la solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario procede el recurso de reposición dentro de los términos señalados en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

El acto administrativo que niega la solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario surtirá los efectos legales correspondientes, una vez en firme el acto administrativo debidamente motivado que profiera la Administración Tributaria, en los términos del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Dentro del plazo para resolver la solicitud de calificación de que trata este artículo y siempre que no haya sido negada, el área competente de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo que autoriza la calificación como contribuyente del Régimen Tributario Especial.

Parágrafo transitorio. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (OIAN) expedirá los actos administrativos de que trata este artículo, respecto de las entidades de que trata el parágrafo

transitorio 1° del artículo 1.2.1.5.1.7. de este decreto, cuando no presenten la información al treinta (30) de abril del 2018 y/o no cumplan los requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto.

Cuando estas entidades presenten la información al treinta (30) de abril del 2018 y cumplan los requisitos de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este decreto, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) proferirá el acto administrativo que autoriza su continuación como contribuyente del Régimen Tributario Especial, dentro del plazo para resolver la solicitud de calificación de que trata este artículo (...)."

Ahora bien, de las normas transcritas se deduce mediante los criterios gramatical y sistemático de interpretación de las normas jurídicas que:

1. El procedimiento de calificación como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial, requiere en primer lugar, el cumplimiento de una serie de requisitos legalmente exigidos de acuerdo al artículo 356-2 del ET.
2. Aunado a ello, el trámite de solicitud está reglamentado en el Decreto 1625 de 2016, norma que establece que el acto administrativo que niega la solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarlo es objeto de recurso de reposición, el cual procede en los términos del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA).
3. De manera que, el recurso mencionado, obedece a un recurso de reposición en sede administrativa que se somete al procedimiento general del mismo y ostenta esta naturaleza.

Por ende, es necesario precisar que el recurso de reposición sobre los actos administrativos, de acuerdo al del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo tiene como finalidad solicitar ante quien expidió la decisión para que la aclare, modifique, adicione o revoque.

4. De lo citado resulta claro que el recurso de reposición no es de modo alguno, instancia de subsanación de errores -formales o sustanciales- por parte del contribuyente, puesto que dentro de este la autoridad administrativa debe revisar la decisión tomada, con el fin de verificar si dentro de ella existen motivos que den lugar a su aclaración,

modificación, adición o revocatoria.

Aunado a ello, el artículo 1.2.1.5.1.7 del Decreto 1625 de 2016, es claro en indicar que la solicitud presentada ante esta entidad se resolverá con base en el contenido de la información enviada con el primer envío efectuado, ello en razón a que la reposición no es un escenario de subsanación de errores del contribuyente al momento de elevar la solicitud de calificación, sino que obedece a un recurso en sede administrativa, cuya finalidad ha sido expresada por la jurisprudencia de la Corte constitucional, como una oportunidad que ostenta la administración de corregir o enmendar su propio acto antes de que se acuda a los jueces. (Sentencia C-146 de 2015).

En consecuencia, dando respuesta a sus preguntas se indica que no es posible que la administración tributaria acepte que las Entidades Sin Ánimo de Lucro subsanen a través del recurso de reposición las causas por las cuales se les ha negado la calificación al Régimen Tributario Especial, puesto que la solicitud de calificación se resuelve con base en el contenido de la información remitida con el primer envío efectuado, siendo el recurso el mecanismo de defensa idóneo para que la administración revise la decisión tomada previamente, y si dentro de ella existen motivos que den lugar a confusión o error, aclare, modifique, adicione o revoque la misma.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.