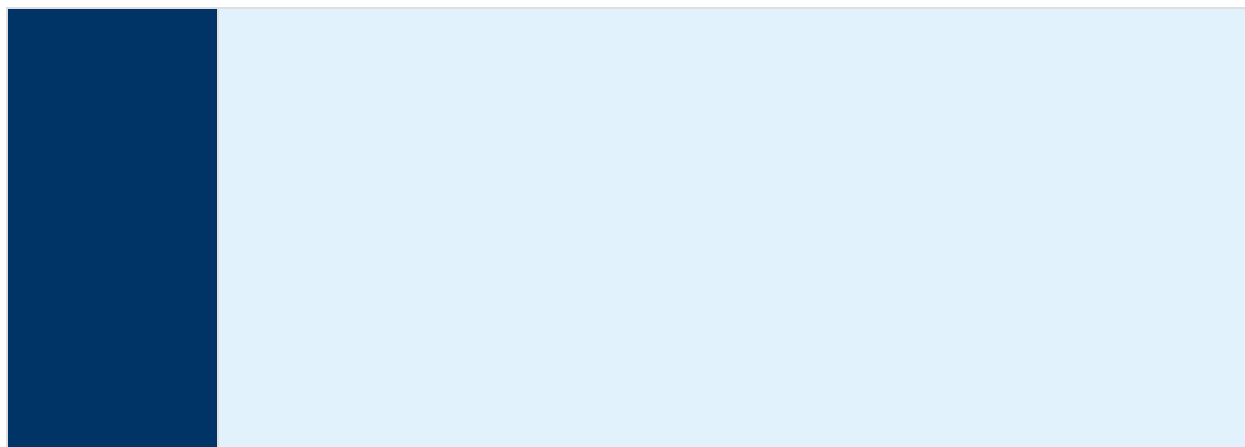


Módulo 3

Sistema y Conceptos del Régimen Tributario — Determinación, Obligaciones y Control Tributario

Este módulo aborda la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, las obligaciones sustanciales y formales de los contribuyentes, el procedimiento tributario de control de la DIAN, las liquidaciones oficiales, el régimen sancionatorio y los recursos procedentes en materia tributaria.

Curso	Preparatorio DIAN 2676 — Nivel Profesional
Lecciones	3
Objetivo	Identificar y aplicar las normas sustanciales y procedimentales del régimen tributario colombiano, comprendiendo la estructura del impuesto sobre la renta, las obligaciones de los contribuyentes, los procedimientos de fiscalización y las liquidaciones oficiales de la DIAN.



Contenido del Módulo

Lección 1	Impuesto sobre la Renta: Elementos, Determinación y Sujeción Pasiva	90 min
Lección 2	Procedimiento Tributario: Fiscalización, Requerimiento Especial y Liquidaciones Oficiales	90 min
Lección 3	Régimen Sancionatorio Tributario y Procedimiento Sancionatorio	90 min

Impuesto sobre la Renta: Elementos, Determinación y Sujeción Pasiva

1. El Impuesto sobre la Renta — Artículo 5 del Estatuto Tributario

El impuesto sobre la renta grava las ganancias fiscales (ingresos fiscales menos costos y deducciones) que genera una compañía o persona natural. Conforme al Art. 5 del Estatuto Tributario, el impuesto sobre la renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende el de renta y el de ganancias ocasionales. Sus características principales son:

- Impuesto del orden nacional: El sujeto activo es el Estado (representado por la DIAN).
- Impuesto directo: Quien declara es quien responde por su pago; se tiene en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- De período anual: Corresponde al período del 1 de enero al 31 de diciembre (puede ser menor por terminación de sucesión o liquidación de persona jurídica).
- Grava la ganancia fiscal: La obtenida durante un período fiscal determinado.

Dato clave para el concurso: El hecho generador del impuesto sobre la renta es la obtención, en el año o período gravable, de ingresos susceptibles de producir incremento neto del patrimonio al momento de su percepción. No todo ingreso genera renta — debe ser susceptible de capitalización. Los ingresos por reembolso de capital e indemnización por daño emergente NO son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio.

2. Elementos del Impuesto sobre la Renta

Elemento	Descripción	Norma
Hecho generador	Obtención de ingresos susceptibles de producir incremento neto del patrimonio	Art. 5 E.T.
Sujeto activo	El Estado, representado por el Ministerio de Hacienda y la DIAN	Art. 5 E.T.
Sujeto pasivo	Contribuyentes: de iure (quienes formalmente pagan) y de facto (quienes soportan las consecuencias económicas)	Art. 2 E.T.
Base gravable	La renta líquida gravable obtenida por el contribuyente	Art. 26 E.T.
Tarifa	Personas jurídicas: Art. 240 E.T. / Personas naturales: Art. 241 E.T.	Arts. 240-241 E.T.

3. Determinación del Impuesto — Sistema Global (Personas Jurídicas)

La depuración del impuesto sobre la renta global (personas jurídicas) sigue esta secuencia:

- (+) Sumatoria de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año
- (-) Devoluciones, rebajas y descuentos
- (-) Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional

- (=) Ingresos netos
- (-) Costos realizados imputables a los ingresos
- (=) Renta bruta
- (-) Deducciones realizadas
- (=) Renta líquida ordinaria
- (-) Compensaciones por pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva
- (=) Renta líquida
- (-) Rentas exentas / (+) Rentas gravables especiales
- (=) Renta líquida gravable x tarifa = Impuesto sobre la renta
- (-) Descuentos tributarios (=) Impuesto neto de renta

Dato clave para el concurso: La renta presuntiva desde el año 2022 tiene tarifa del 0% (Art. 288 E.T.), por lo que en la práctica no tiene efectos actualmente. El formulario de personas jurídicas es el Formulario 110 . El formulario de personas naturales residentes es el Formulario 210 .

4. Sujeción Pasiva y Residencia Fiscal

La sujeción pasiva depende del criterio de residencia fiscal:

Categoría	Tributan por	Criterios personas jurídicas
Residentes	Renta de fuente mundial	(1) Constituida bajo ley colombiana; (2) Domicilio principal en Colombia; (3) Sede efectiva de administración en Colombia
No residentes	Renta de fuente nacional	No cumplen ninguno de los criterios de residencia
Establecimientos permanentes	Renta de fuente mundial	Sistema de atribución — ficción legal: se trata como si fuera una entidad separada — deben llevar contabilidad

5. Ingresos No Constitutivos de Renta

Son ingresos no constitutivos de renta los beneficios tributarios que la ley establece por razones de política fiscal. Pueden restarse en la depuración de la renta. Los principales son:

- Distribución de utilidades no gravadas y capitalización de la cuenta de revalorización del patrimonio.
- Utilidades por enajenación de acciones inscritas en bolsa colombiana que no superen el 3% de las acciones en circulación en el mismo año gravable.
- Dividendos y participaciones percibidos por sociedades nacionales de otras sociedades nacionales.
- Aportes obligatorios a fondos de pensiones y a salud POS efectuados por el trabajador.
- Indemnizaciones en dinero o en especie recibidas en virtud de seguros de daño.
- Los gananciales.

□ Ejemplo práctico El servidor profesional de la DIAN en el proceso de Fiscalización analiza la declaración de renta de una persona jurídica. Detecta que la empresa dedujo como gasto una provisión para contingencias legales, pero esta no cumple con los requisitos fiscales (no es deducible según el E.T.). También detecta que la empresa incluyó como ingreso una indemnización por daño emergente de un seguro, cuando esta es un ingreso no constitutivo de renta. El servidor debe emitir el Requerimiento Especial correspondiente para corregir ambas inconsistencias: la deducción improcedente aumenta la renta líquida, y el ingreso no constitutivo de renta debe retirarse de la base gravable.

△ Errores frecuentes en el concurso Error 1: Confundir la renta bruta con la renta líquida. Renta bruta = ingresos netos - costos. Renta líquida = renta bruta - deducciones. Son etapas distintas de la depuración. Error 2: Creer que la renta presuntiva tiene efectos en 2022 en adelante. Desde 2022 la tarifa de renta presuntiva es 0% (Art. 288 E.T.) — no tiene efectos prácticos. Error 3: Confundir el formulario de personas jurídicas con el de personas naturales. Jurídicas = Formulario 110 . Naturales residentes = Formulario 210 . Error 4: Pensar que las indemnizaciones de seguros son ingreso gravable. Las indemnizaciones por daño emergente de seguros son ingresos NO constitutivos de renta.

6. Ganancias Ocasionales

Las ganancias ocasionales incluyen: (1) venta de activos fijos poseídos por más de 2 años (propiedad planta y equipo, acciones, intangibles, obras de arte, etc.); (2) herencias, legados, donaciones y demás actos a título gratuito; (3) porción conyugal; (4) premios de loterías, rifas, apuestas y similares — en este caso el impuesto debe ser retenido por las entidades encargadas de efectuar el pago.

7. Resumen Final — 5 Puntos Clave

#	Tema	Dato esencial
1	Hecho generador renta	Ingresos susceptibles de producir incremento neto del patrimonio — Art. 5 E.T.
2	Depuración renta	Ingresos - INCRNGO = Ingresos netos - Costos = Renta bruta - Deducciones = Renta líquida - Exentas = RLG x Tarifa
3	Renta presuntiva 2022+	Tarifa 0% desde 2022 (Art. 288 E.T.) — sin efectos prácticos actualmente
4	Residencia fiscal personas jurídicas	3 criterios: constituida en Colombia + domicilio en Colombia + sede efectiva de administración. Residentes = renta mundial
5	Formularios	Personas jurídicas y naturales no residentes: Formulario 110. Personas naturales residentes: Formulario 210

Procedimiento Tributario: Fiscalización, Requerimiento Especial y Liquidaciones Oficiales

I. El Proceso de Fiscalización Tributaria

El procedimiento de control tributario de la DIAN tiene como objetivo verificar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales de los contribuyentes. Los principales actos del proceso de revisión son: (1) Requerimiento Especial — acto que inicia formalmente el proceso de revisión de una declaración; (2) Liquidación Oficial de Revisión — acto que modifica la declaración del contribuyente; (3) Liquidación Provisional — nueva herramienta para contribuyentes pequeños; (4) Liquidación de Aforo — para quienes no declararon estando obligados.

I.1 Requerimiento Especial — Arts. 703-705 E.T.

El Requerimiento Especial es el acto mediante el cual la DIAN propone modificar la declaración tributaria del contribuyente. Es el acto que inicia formalmente el proceso de revisión. Contiene: los puntos de la declaración que se propone modificar, la cuantificación de las modificaciones propuestas y las razones de hecho y de derecho que las sustentan. El contribuyente tiene 3 meses para responder el Requerimiento Especial, presentando objeciones y pruebas. La DIAN tiene 6 meses para notificar la Liquidación Oficial de Revisión después de vencido el término de respuesta.

Dato clave para el concurso: En materia tributaria (a diferencia de la aduanera), el plazo para responder el Requerimiento Especial es de 3 meses (no 15 días hábiles como en aduanas). La DIAN tiene 6 meses para emitir la Liquidación Oficial de Revisión después del vencimiento de la respuesta. El recurso de reconsideración tributario se resuelve en 1 año (no 4 meses como en aduanas).

I.2 Liquidación Oficial de Revisión

La Liquidación Oficial de Revisión es el acto definitivo mediante el cual la DIAN modifica la declaración tributaria del contribuyente. Procede cuando la declaración tiene inexactitudes que generan un menor impuesto a cargo. La firmeza de las declaraciones tributarias en Colombia es de 3 años contados desde la fecha de vencimiento del plazo para declarar, o desde la fecha de presentación si fue extemporánea. Dentro de ese término la DIAN debe notificar el Requerimiento Especial para poder posteriormente emitir la Liquidación de Revisión.

I.3 Liquidación de Aforo

La Liquidación de Aforo procede cuando el contribuyente tiene la obligación de declarar y no lo ha hecho. La DIAN cuenta con 5 años (a partir del día siguiente al vencimiento del término para declarar) para notificar la Liquidación de Aforo. Antes de la liquidación de aforo, la DIAN debe agotar el procedimiento de emplazamiento previo por no declarar y la sanción por no declarar.

Etapa procesal	Plazo
Respuesta al Requerimiento Especial	3 meses desde su notificación
Liquidación Oficial de Revisión (tras respuesta)	6 meses desde vencimiento de la respuesta
Recurso de reconsideración tributario	2 meses para interponer; 1 año para resolver
Firmeza de declaraciones tributarias (general)	3 años desde vencimiento del plazo para declarar
Etapa procesal	Plazo

Liquidación de Aforo (no declarantes)

5 años desde el día siguiente al vencimiento del plazo para declarar

2. Liquidación Provisional — Ley 2155 de 2021

La Liquidación Provisional es una herramienta introducida para simplificar y agilizar los procesos de fiscalización. Solo aplica para contribuyentes que en el año anterior hayan declarado ingresos brutos iguales o inferiores a 15.000 UVT o patrimonio bruto igual o inferior a 30.000 UVT. Se profiere por una sola vez y puede determinar impuestos, sanciones por inexactitud y sanciones por incumplimiento de obligaciones formales.

El contribuyente que recibe una Liquidación Provisional tiene 1 mes para: (a) aceptarla, (b) rechazarla, o (c) solicitar su modificación por una única vez. Las sanciones de una Liquidación Provisional aceptada se reducen en 40% (solo se paga el 60% del valor de la sanción) si el contribuyente acepta y paga dentro del mes siguiente a su notificación. Si el contribuyente rechaza la Liquidación Provisional, esta reemplaza al Requerimiento Especial, al Emplazamiento Previo por No Declarar o al Pliego de Cargos.

Dato clave para el concurso: La Liquidación Provisional solo aplica para contribuyentes con ingresos brutos iguales o inferiores a 15.000 UVT o patrimonio bruto igual o inferior a 30.000 UVT. La reducción de sanción es del 40% (se paga el 60%). Se profiere por una sola vez. Su firmeza al aceptarse es de 6 meses desde la corrección o presentación.

3. Recurso de Reconsideración Tributario — Art. 720 E.T.

El recurso de reconsideración es el recurso obligatorio y procedente por regla general en materia tributaria. Procede contra las liquidaciones oficiales que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas. Debe interponerse dentro de los 2 meses siguientes a la notificación del acto respectivo. La DIAN tiene 1 año para resolverlo desde su interposición. Si transcurre ese año sin resolverse, se entiende fallado a favor del contribuyente (silencio administrativo positivo).

Per saltum en materia tributaria: En el procedimiento de revisión, si el contribuyente respondió en debida forma el Requerimiento Especial, puede acudir per saltum a la jurisdicción contencioso-administrativa sin necesidad de interponer el recurso de reconsideración una vez notificada la Liquidación Oficial de Revisión. Tiene 2 meses para decidir si interpone el recurso o la demanda directamente.

Ejemplo práctico El servidor profesional de la DIAN emite un Requerimiento Especial a una empresa en enero de 2024, proponiendo aumentar su impuesto de renta en \$500 millones por gastos no deducibles. La empresa tiene hasta abril de 2024 (3 meses) para responder. En julio de 2024 (6 meses desde el vencimiento de la respuesta) la DIAN notifica la Liquidación Oficial de Revisión. La empresa interpone recurso de reconsideración en agosto de 2024 (dentro de los 2 meses). La DIAN tiene hasta agosto de 2025 (1 año) para resolver. Si no resuelve en ese plazo, el recurso se entiende fallado a favor de la empresa.

△ Errores frecuentes en el concurso Error 1: Confundir los plazos tributarios con los aduaneros. Tributario: respuesta Req. Especial = 3 meses ; recurso reconsideración = 1 año . Aduanero: respuesta Req. Especial = 15 días hábiles ; recurso reconsideración = 4 meses . Error 2: Confundir firmeza tributaria (3 años) con la aduanera (3 años general, pero el aforo tributario tiene 5 años). Error 3: Creer que la Liquidación Provisional aplica a todos los contribuyentes. Solo aplica a los que tienen ingresos brutos ≤ 15.000 UVT o patrimonio bruto ≤ 30.000 UVT en el año anterior. Error 4: Confundir la reducción de sanción de la Liquidación Provisional (40% de descuento = paga 60%) con otras reducciones del E.T.

4. Resumen Final — 5 Puntos Clave

#	Tema	Dato esencial
1	Req. Especial tributario	Respuesta: 3 meses. LOR: 6 meses desde vencimiento respuesta. Firmeza declaraciones: 3 años
2	Liquidación de Aforo	Para no declarantes — 5 años desde vencimiento del plazo para declarar
3	Liquidación Provisional	Solo para ingresos ≤ 15.000 UVT o patrimonio ≤ 30.000 UVT — reducción 40% si acepta — 1 mes para responder
4	Recurso de reconsideración tributario	Interponer: 2 meses. Resolver: 1 año. Vencido: silencio positivo a favor del contribuyente
5	Per saltum tributario	Solo en procedimiento de revisión cuando se respondió el Req. Especial — puede demandar directamente la LOR sin recurso

Régimen Sancionatorio Tributario y Procedimiento Sancionatorio

I. Principios del Régimen Sancionatorio Tributario — Art. 640 E.T.

El régimen sancionatorio tributario se rige por los principios de lesividad, proporcionalidad y favorabilidad. El principio de favorabilidad debe aplicarse al régimen sancionatorio tributario aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior a la infracción. Las sanciones pueden reducirse según lo dispuesto en el Art. 640 E.T., que establece reducciones por colaboración y corrección voluntaria.

Las sanciones de naturaleza tributaria pueden imponerse: (a) en las liquidaciones oficiales que modifiquen o determinen un impuesto (liquidación de revisión o aforo), o (b) mediante resolución independiente. El procedimiento para imponerlas en resolución independiente requiere previamente notificar el Pliego de Cargos.

Dato clave para el concurso: El Pliego de Cargos debe formularse dentro de los 2 años siguientes a la fecha de presentación de la declaración de renta del período en que ocurrió la irregularidad sancionable. Una vez proferido el Pliego de Cargos, la DIAN tiene 6 meses para notificar la resolución sanción. El recurso de reconsideración contra la resolución sanción se interpone dentro de los 2 meses siguientes a su notificación.

2. Principales Sanciones Tributarias

Sanción	Descripción	Norma E.T.
Sanción por no declarar	Porcentaje de los ingresos brutos o del patrimonio cuando no se presentó la declaración. Caduca en 5 años	Art. 643 E.T.
Sanción por inexactitud	Por omitir ingresos o incluir costos o gastos improcedentes. Equivale a un porcentaje de la diferencia entre el saldo a pagar determinado y el declarado	Art. 647 E.T.
Sanción por extemporaneidad	Por presentar la declaración después del plazo legal, antes o después del emplazamiento	Art. 641-642 E.T.
Sanción por corrección	Por corregir la declaración para aumentar el impuesto o disminuir el saldo a favor. Se reduce si la corrección es antes del requerimiento	Art. 644 E.T.

3. Determinación del Impuesto por Facturación — Art. 616-5 E.T.

Por medio del Art. 14 de la Ley 2155 de 2021 se adicionó el Art. 616-5 del E.T., autorizando a la DIAN para establecer la facturación del impuesto sobre la renta como determinación oficial del tributo. Para esto, la base gravable y los demás elementos del impuesto se determinan conforme a: (i) los mecanismos del E.T., (ii) la información obtenida de terceros, y (iii) el sistema de factura electrónica (Art. 616-1 E.T.).

4. Comparativo: Plazos Tributarios vs Aduaneros vs Cambiarios

Aspecto procesal	Tributario (E.T.)	Aduanero (D. I 165/D.920)	Cambiario (D.2245)
Respuesta Req. Especial	3 meses	15 días hábiles	No aplica (es Acto de Formulación de Cargos con traslado de 2 meses)
Recurso reconsideración	Interponer: 2 meses / Resolver: 1 año	Interponer: 15 días hábiles / Resolver: 4 meses	Resolver: 7 meses
Prescripción/Caducidad acción	Firmeza: 3 años . Aforo: 5 años	3 años general / 8 años delitos	5 años para formular cargos
Per saltum	Solo en proceso de revisión si respondió Req. Especial	Si respondió Req. Especial (todos los procesos)	No aplica

□ Ejemplo práctico Un contribuyente que declaró renta en 2021 y no incluyó ingresos por \$200 millones. En 2022 la DIAN detecta la omisión. El servidor profesional tiene hasta 3 años desde el vencimiento del plazo para declarar (por ejemplo, hasta agosto de 2025 si el vencimiento fue agosto de 2022) para notificar el Requerimiento Especial. Si el contribuyente tiene ingresos brutos de 10.000 UVT, también podría usar la Liquidación Provisional (≤ 15.000 UVT). Las sanciones aplicables son: sanción por inexactitud (omisión de ingresos, Art. 647 E.T.) y el mayor impuesto determinado. El contribuyente puede interponer recurso de reconsideración dentro de los 2 meses siguientes a la Liquidación Oficial de Revisión.

△ Errores frecuentes en el concurso Error 1: Confundir el plazo del Pliego de Cargos (2 años desde la declaración) con el plazo para el Req. Especial (3 años de firmeza). Son procedimientos distintos — el pliego de cargos es para sanciones en resolución independiente. Error 2: Creer que el per saltum tributario aplica en todos los procesos. Solo aplica en el proceso de revisión cuando se respondió el Req. Especial — no en el proceso de aforo ni en el sancionatorio independiente. Error 3: Confundir los principios sancionatorios. El régimen sancionatorio tributario aplica: lesividad, proporcionalidad y favorabilidad (Art. 640 E.T.). Error 4: Olvidar la inadmisión del recurso. Si el recurso de reconsideración no cumple requisitos, la DIAN debe inadmitirlo en el mes siguiente. Contra el auto inadmisorio procede recurso de reposición en los 10 días siguientes .

5. Resumen Final — 5 Puntos Clave

#	Tema	Dato esencial
1	Principios sancionatorios	Art. 640 E.T. — Lesividad + Proporcionalidad + Favorabilidad. La favorabilidad aplica aunque la norma favorable sea posterior
2	Pliego de Cargos	Para sanciones en resolución independiente — 2 años desde la declaración. Resolución sanción: 6 meses después
3	Diferencial clave tributario vs aduanero	Req. Especial tributario: 3 meses. Aduanero: 15 días hábiles. Recurso tributario: 1 año. Aduanero: 4 meses

#	Tema	Dato esencial
4	Inadmisión recurso reconsideración	Inadmisión: mes siguiente. Reposición contra inadmisión: 10 días. Si no se resuelve en 15 días: se entiende favorable
5	Facturación del impuesto	Art. 616-5 E.T. (Ley 2155/2021) — La DIAN puede determinar el impuesto de renta vía facturación usando información de terceros y sistema de factura electrónica