**OFICIO Nº 608 [915594]**

**22-12-2021**

**DIAN**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-608

Bogotá, D.C.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema:** |  |  | Impuesto sobre la renta y complementarios |
| **Descriptores:** |  |  | Beneficio de la auditoría |
| **Fuentes formales:** |  |  | Artículo 689-2 del Estatuto Tributario  Ley 1943 de 2018, artículo 105, parágrafo 1  Ley 2010 de 2019, artículo 123, parágrafo 5 |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, 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. 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.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria se refiere al beneficio de la auditoría previsto en el artículo 689-2 del Estatuto Tributario, aludiendo a una declaración tributaria presentada y pagada oportunamente, en relación con la cual se acogió al beneficio de auditoría de 6 meses, cumpliendo los requisitos que exige la norma. Con posterioridad a la fecha de firmeza comenta que se realizó una modificación voluntaria sobre la declaración del año anterior a la que fue objeto de beneficio, generando un mayor impuesto en esa declaración.

Dicha corrección incide en el porcentaje de impuesto de referencia de la declaración presentada con beneficio que ya está en firme, considerando que la diferencia entre el impuesto entre el año anterior y el que es objeto del beneficio ya no sería del 30% como lo exige la norma sino del 13%.

Así las cosas, se pregunta si el beneficio de auditoría se pierde por motivo de la corrección voluntaria de la declaración de renta del año gravable anterior, considerando dicha situación. Esta pregunta tiene que ver con una declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2019, siendo el período anterior el año 2018.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que **no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que corresponderá a la peticionaria definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya luga**r.

El artículo 689-2 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 2010 de 2019 prevé el beneficio de la auditoría para los años gravables 2020 y 2021. De acuerdo con el parágrafo 5 de esta norma:

*“Las disposiciones consagradas en el artículo 105 de la Ley 1943 de 2018 surtirán los efectos allí dispuestos para los contribuyentes que se hayan acogido al beneficio de auditoria por el año gravable 2019”.*

El artículo 105 de dicha ley establece:

***“Artículo 105.****Adiciónese el artículo 689-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

***Artículo 689-2.****Beneficio de la auditoría. Para los períodos gravables 2019 a 2020, la liquidación privada de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios****que incrementen su impuesto neto de renta en por lo menos un porcentaje mínimo del treinta por ciento (30%), en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior****, quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir o requerimiento especial o emplazamiento especial o liquidación provisional, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno nacional.*

*Si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos un porcentaje mínimo del veinte por ciento (20%), en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir o requerimiento especial o emplazamiento especial o liquidación provisional, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno nacional.*

*(…)*

***Parágrafo 1°.****Las declaraciones de corrección y solicitudes de corrección que se presenten antes del término de firmeza de que trata el presente artículo, no afectarán la validez del beneficio de auditoría,****siempre y cuando en la declaración inicial el contribuyente cumpla con los requisitos de presentación oportuna, incremento del impuesto neto sobre la renta, pago, y en las correcciones dichos requisitos se mantengan****.*

***Parágrafo 2°.****Cuando el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento, sea inferior a 71 UVT, no procederá la aplicación del beneficio de auditoría.*

*(…)”.*(Subrayado y negrilla fuera de texto).

De acuerdo con la disposición en cita, para efectos de la procedencia del beneficio de auditoría deben cumplirse en su totalidad los requisitos allí señalados. Tratándose de correcciones a la declaración que es objeto del beneficio, el parágrafo 1 es claro en señalar que esto es viable, siempre que la declaración inicial cumpla los supuestos establecidos y que las correcciones efectuadas, dentro del término especial de firmeza, mantengan los requisitos correspondientes, evento en el cual no se afecta la validez del beneficio.

La norma no alude a la corrección de la declaración tributaria del período inmediatamente anterior, sin embargo, no puede perderse de vista que, entre los requisitos para la procedencia del beneficio de auditoría, existe uno que depende necesariamente de la declaración del año anterior: que el incremento del impuesto neto de renta tenga por lo menos un porcentaje mínimo del treinta por ciento (30%), en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior. Adicionalmente, si lo anterior está cumplido, tiene lugar verificar si, en todo caso, el impuesto ya incrementado es por lo menos igual o superior a 71 UVT.

**Así, el requisito del incremento del impuesto neto de renta en por lo menos el porcentaje mínimo señalado, es un requisito *sine qua non*para la procedencia del beneficio.** Este requisito debe cumplirse en la declaración inicial y en sus correcciones, correcciones que, en todo caso deben efectuarse dentro del término especial de firmeza. Naturalmente, para la verificación del cumplimiento de este requisito el referente es la declaración del año anterior, de tal manera que, si esa declaración es objeto de corrección, necesariamente deberá revisarse si las condiciones del beneficio se mantienen o no.

En ese sentido, si una vez agotado el término de firmeza de la declaración objeto del beneficio tiene lugar la corrección de la declaración del año inmediatamente anterior cambiando las condiciones al punto que, si se compara la declaración objeto del beneficio de auditoría con aquella, no se mantienen las condiciones que exige la norma, se incumple con un presupuesto de fondo para la procedencia del beneficio.

La firmeza de la declaración tributaria objeto del beneficio de auditoría garantiza que ni el contribuyente ni la DIAN pueden actuar sobre esa declaración. No obstante, es claro que una corrección efectuada con posterioridad al término de firmeza, aun cuando se relacione con la declaración del período anterior, en tanto afecte las condiciones sustanciales para la procedencia del beneficio no es aceptable so pretexto de la firmeza de la declaración objeto del mismo. Aceptar esto conllevaría desconocer el efecto útil de la norma y hacer nugatorias las condiciones para la procedencia del beneficio de la auditoría.

Si la corrección de la declaración del período anterior se impone y, esto implica una modificación que altera las condiciones para la procedencia del beneficio de auditoría, se impone igualmente la pérdida del mismo.

Es preciso señalar que si bien, en principio, las declaraciones tributarias son independientes unas de otras y cada una tiene sus propios términos de firmeza y corrección, en el caso del beneficio de auditoría se establece, como se ha indicado, una estrecha relación entre la declaración objeto del beneficio y la del período inmediatamente anterior, al punto que la advertencia sobre la posibilidad de corrección, siempre que los requisitos se mantengan, es una condición que cubre necesariamente las dos declaraciones.

Actuaciones como la que es objeto de análisis exigen considerar las consecuencias o el efecto de la corrección, incluso por razones de lealtad entre la Administración Tributaria y el contribuyente, ya que las verificaciones que la entidad realiza para determinar si despliega su acción fiscalizadora, parte en primer lugar de la base del cumplimiento de los supuestos objetivos para la procedencia del beneficio de auditoría, que implica, entre otros aspectos, contrastar la declaración objeto de auditoría con la del año inmediatamente anterior. Si tales requisitos están cumplidos, es factible que la entidad no desarrolle actuaciones de fondo. Si después de transcurrido el término de firmeza de la declaración objeto del beneficio de auditoría, el contribuyente actúa sobre la declaración del período anterior y altera las condiciones para la procedencia del mismo, es algo que no puede socavar las facultades de fiscalización de esta Entidad.

Por lo anterior y, considerando la clara dependencia de la declaración objeto de auditoría en relación con la declaración del año inmediatamente anterior, es posible concluir que, si transcurrido el término de firmeza especial el contribuyente corrige la declaración del período inmediatamente anterior alterando las condiciones para su debida procedencia legal, el mismo pierde validez.

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](http://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,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales