Retos de la fiscalización a entidades no contribuyentes del Art. 23 del Estatuto Tributario: Hacia un modelo de equidad y transparencia fiscal

Angela María Cepeda Pineda

Hans Emerson Ramírez Martínez

Heidi Jakeline Jiménez Cárdenas

Universitaria Agustiniana - Uniagustiniana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Planeación Tributaria

Bogotá D.C.

2025

Retos de la fiscalización a entidades no contribuyentes del Art. 23 del Estatuto Tributario: Hacia un modelo de equidad y transparencia fiscal

Angela María Cepeda Pineda

Hans Emerson Ramírez Martínez

Heidi Jakeline Jiménez Cárdenas

Tutor

Sandra Yaneth Chivara

Trabajo de grado para obtener el título de Especialista en Planeación Tributaria

Universitaria Agustiniana - Uniagustiniana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Planeación Tributaria

Bogotá D.C.

2025

Tabla de contenido

Resumen 6

Abstract 7

Introducción 8

Formulación del problema 9

Objetivo General 10

Objetivos específicos 10

Resultados 11

Identificación de Características 11

Actividades comerciales y productoras de Renta. 13

Iglesias: 13

Sindicatos: 16

Asociaciones Gremiales: 18

Fondos de Empleados: 20

Propuestas controles fiscales 22

Conclusiones 24

Recomendaciones 26

Referencias 27

Anexos 28

Lista de Tablas

Tabla 1 Características generales de entidades no contribuyentes 12

Lista de figuras

Figura 1 Resultados encuestas realizadas a asistentes de iglesias cristianas y católicas 2025 ..... **¡Error! Marcador no definido.**

Figura 2 Censo año 2018, Sindicatos en Colombia 16

Figura 3 Comparativo Ingresos Costos y Excedentes FCF-DMY 18

Figura 4 Comparativo Patrimonio FCF-DMY 199

Figura 5 Comparativo Ingresos Costos y Excedentes FEDEGAN 200

Figura 6 Promedio de cifras económicas fondos de empleados agosto 2025 211

Resumen

El informe técnico analiza los retos de fiscalización que tiene los entes de vigilancia y control, en específico la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, al controlar a las entidades no contribuyentes del impuesto de renta, que se encuentran contempladas en el Art. 23 del Estatuto Tributario.

Aunque estas entidades son entes jurídicos, que por su naturaleza o función desarrollan tareas de carácter social y están exentas del pago del impuesto de renta y complementarios, algunas de estas durante su ejercicio, llevan a cabo actividades comerciales y/o mercantiles, que generan incrementos en sus excedentes y patrimonio significativos, sin estar debidamente controladas fiscalmente. Esto puede facilitar la elusión o evasión en materia tributaria, afectando los principios de equidad y transparencia fiscal.

Dentro del informe se analizan algunas entidades, como las Iglesias, Sindicatos Gremiales, Fondos de empleados y Asociaciones Gremiales, que, dentro de la investigación e información recolectada, se evidencia la realización de actividades mercantiles.

Como resultado, se recomienda implementar estrategias legales y operativas, con el fin de fortalecer y generar herramientas efectivas de fiscalización para que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, pueda generar un modelo fiscal adecuado que contribuya al control y sostenibilidad del sistema tributario, en lo relacionado a las entidades señaladas en este artículo.

Palabras Claves: Entidades no contribuyentes, Artículo 23 Estatuto Tributario, Exentas impuesto de renta, Beneficios tributarios.

Abstract

The technical report analyzes the oversight challenges faced by supervisory and control entities—specifically the National Tax and Customs Directorate (DIAN)—in monitoring non–income tax–paying entities, as outlined in Article 23 of the Tax Statute.

Although these entities are legal bodies that, due to their nature or function, carry out social activities and are exempt from paying income and complementary taxes, some of them engage in commercial and/or business activities that significantly increase their surpluses and assets without proper fiscal oversight. This situation may facilitate tax avoidance or evasion, undermining the principles of equity and fiscal transparency.

The report examines several types of entities—such as churches, labor unions, employee funds, and trade associations—and, based on the research and collected information, finds evidence of commercial activities being conducted.

As a result, the report recommends implementing legal and operational strategies to strengthen and provide effective oversight tools for DIAN, enabling the development of an adequate fiscal model that contributes to the control and sustainability of the tax system with respect to the entities referenced in this article.

Keywords: Non-taxpayer entities, Article 23 of the Tax Statute, Exempt from income tax, Tax benefits**.**

Introducción

En Colombia bajo el artículo 23 del estatuto tributario, existen beneficios de no tributación a las empresas pertenecientes a este grupo como los son, los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas, partidos o movimientos políticos, asociaciones y federaciones de departamentos y municipios, entidades de alcohólicos anónimos y establecimientos públicos. Estas por su naturaleza jurídica, y por el Desarrollo de su enfoque social, no son contribuyentes del Impuesto de Renta. Algunas de estas, ejercen actividades comerciales que sí generan utilidades para los asociados, afiliados, fundadores o agremiados, por lo cual hemos considerado que están ejerciendo actividades que pueden considerarse gravadas en renta. Dentro de este trabajo tomaremos como caso de estudio las iglesias, los fondos de empleados, los sindicatos y las asociaciones gremiales.

A través del tiempo en algunas de estas entidades, bajo la investigación y artículos de noticas relacionadas con la situación financieras, se ha identificado un aumento patrimonial, un crecimiento económico y la obtención de excedentes, de los cuales se benefician los que las conforman, dirigen y pertenecen a ellas, en el desarrollo de actividades que se catalogan como comerciales, evidenciando que la normatividad no establece controles eficaces y oportunos por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Si la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ejerciera un mayor control fiscal sobre estas entidades, al igual que lo hace con las pertenecientes al régimen tributario especial Art. 19 E.T, podría generar un control adecuado, donde la DIAN, pudiera suspender o renovar el beneficio tributario, permitiendo buscar un equilibrio fiscal o una justicia tributaria entre todos los contribuyentes del impuesto de la renta en el país.

Formulación del problema

En el Artículo 23 del Estatuto Tributario, se determina un grupo de entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, las cuales, por su naturaleza jurídica o por las funciones sociales y comunitarias que cumplen estas organizaciones, que se orientan a la solidaridad, educación, cultura, bienestar común y participación ciudadana sin ánimo de lucro, están exentas de este impuesto. En este grupo se incluyen sindicatos, asociaciones gremiales, fondos de empleados, fondos mutuos de inversión, iglesias y confesiones religiosas, partidos o movimientos políticos, asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, establecimientos públicos y establecimientos oficiales descentralizados.

Sin embargo, en la práctica, se ha evidenciado que algunas organizaciones catalogadas como no contribuyentes desarrollan actividades económicas de carácter comercial o lucrativo, las cuales no siempre son reportadas o fiscalizadas adecuadamente. De esta forma, el estatus de no contribuyente puede ser utilizado por ciertos actores como un mecanismo para evadir o eludir el pago del impuesto de renta, afectando la equidad y la justicia tributaria que deben regir el sistema fiscal colombiano.

Este escenario se observa con mayor frecuencia en entidades como iglesias, sindicatos, asociaciones gremiales y fondos de empleados, que manejan importantes flujos económicos y patrimonios considerables, que conllevan a una problemática por la falta de controles sobre sus excedentes y crecimiento del patrimonio, el cual se podría traducir en la evasión y elusión del pago del Impuesto de Renta.

Objetivo General

Analizar si la falta de control fiscal, sobre las entidades no contribuyentes contempladas en el Art. 23 del Estatuto Tributario, facilita el desarrollo de actividades comerciales y el ocultamiento de sus excedentes, con el fin de evadir el impuesto sobre la renta.

Objetivos específicos

1. Identificar las características y obligaciones fiscales de las entidades no contribuyentes.

2. Analizar cuáles son las posibles actividades que podrían ser gravadas por le impuesto de renta, que se catalogan como comerciales y productoras de renta, buscando un fin lucrativo.

3. Proponer controles fiscales orientados a fortalecer la vigilancia y el control de las entidades no contribuyentes, por parte de los organismos competentes.

Resultados

Identificación de Características

Las entidades no contribuyentes pero declarantes del impuesto de renta y complementarios se encuentran establecidas en el artículo 23 (2025), del Estatuto Tributario " No son contribuyentes del impuesto sobre la renta los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior o por la ley, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral; las asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, los establecimientos públicos y en general cualquier establecimiento oficial descentralizado, siempre y cuando no se señale en la ley de otra manera. Estas entidades estarán en todo caso obligadas a presentar la declaración de ingresos y patrimonio. Las entidades de que trata el presente articulo deberán garantizar la transparencia en la gestión de sus recursos: y en el desarrollo de su actividad. La DIAN podrá ejercer fiscalización sobre estas entidades y solicitar la información que considere pertinente para esos efectos." (párr. 1-2).

Estas entidades son entes jurídicos, que por su naturaleza o función están orientadas al desarrollo de actividades públicas o de interés social, sin buscar obtener un ánimo de lucro, a pesar de realizar actividades económicas.

Desde el punto de vista tributario, estas entidades deben registrarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en el Registro Único Tributario (RUT) y conforme con lo señalado en el artículo 23 del E.T., les asignaran el código de responsabilidad "06" Ingresos y Patrimonio en el RUT, por lo tanto a pesar de no ser contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, deben cumplir con el deber formal de la presentación de obligaciones tributarias, principalmente la Declaración de Ingresos y Patrimonio, esta obligación esta señalada en el artículo 1.6.1.13.2.9 del decreto 1625 de 2016 en su numeral 2 Declaración de

ingresos y patrimonio - artículo 1.6.1.13.2.9. Entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario con obligación de presentar declaración de ingresos y patrimonio. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 19-2, 23, 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario, este articulo está acorde con el artículo 598 del Estatuto Tributario. El contenido de la información que deben presentar a través de esta declaración se encuentra en el artículo 599 del Estatuto Tributario. y es un resumen del patrimonio, de los ingresos y gastos de la entidad, sin llegar a determinar impuesto; esta declaración deberá ser presentada a través del formulario 110 destinado por la Dirección de Impuestos y Aduana (DIAN).

Adicionalmente, estas entidades actúan como agentes de retención y deben presentar la declaración de retención en la fuente mensual cuando practican algún tipo de retención sobre un pago, de igual manera si desarrollan algún tipo de actividad que esté establecido como un hecho generador sobre el que se genere el impuesto a las ventas, cumplirán las obligaciones formales del impuesto. También tienen el deber de cumplir con la entrega de información exógena a la Dirección de Impuestos y Aduana (DIAN), sobre sus operaciones. A continuación, se detalla las principales generalidades de estas entidades así:

Tabla 1

Características generales de entidades no contribuyentes

Entidad	Fundamento Legal / Registro	Finalidad o Naturaleza	Tributación	Entidad de Vigilancia / Control
Sindicatos	Art. 39 C.P.- Art. 356 C.S.T. Registro ante Ministerio de Trabajo	Defender intereses laborales y mejorar condiciones de trabajo	No contribuyentes de renta, presentan declaración de Ingresos y Patrimonio	Ministerio de Trabajo / DIAN
Asociaciones Gremiales	Estatuto Tributario / Registro en Cámara de Comercio	Promover intereses de un gremio o grupo económico		Según su objeto, pueden ser vigiladas por Ministerios, Alcaldias o entidad afines / DIAN
Fondos de Empleados	Art. 2 Ley 2496 de 2025 Registro en Cámara de Comercio	Empresa asociativa sin ánimo de lucro; satisfacer necesidades de asociados		Superintendencia de Economía Solidaria / DIAN
Fondos Mutuos de Inversión	Decreto 1705 de 1985 Autorización de la Superintendencia Financiera	Captar recursos de trabajadores para invertir en el mercado de valores		Superintendencia Financiera de Colombia / DIAN

Entidad	Fundamento Legal / Registro	Finalidad o Naturaleza	Tributación	Entidad de Vigilancia / Control
Iglesias o Congregaciones Religiosas	Art. 19 C.P. - Ley 133 de 1994 Registro ante Ministerio del Interior	Promover la libertad y práctica religiosa	No contribuyentes de renta, presentan declaración de Ingresos y Patrimonio	Ministerio del Interior / DIAN
Partidos o Movimientos Políticos	Ley 130 de 1994 - Ley 1475 de 2011 Registro ante Consejo Nacional Electoral	Promover participación ciudadana y formación política		Consejo Nacional Electoral / DIAN
Asociaciones y Federaciones Territoriales	Ley 1454 de 2011 Leyes de asociaciones territoriales, Estatutos propios	Promover y ejecutar proyectos conjuntos entre departamentos y municipios		Ministerio del Interior, Gobernaciones / DIAN
Sociedades de Alcohólicos Anónimos	Estatutos internos, autogestionadas, Registro en Cámara de Comercio	Apoyo mutuo para personas con problemas de alcoholismo		DIAN
Establecimientos Públicos	Ley 489 de 1998	Prestar servicios públicos y cumplir funciones administrativas		Entidades públicas / DIAN
Establecimientos Oficiales Descentralizados	Ley 489 de 1998, Estatutos internos	Cumplir funciones especializadas con autonomía		Entidad estatal que los coordine / DIAN

Nota: Elaboración propia (2025)

Actividades comerciales y productoras de Renta.

De las entidades no contribuyentes del artículo 23 del estatuto tributario, identificamos cuatro que consideramos que desarrollan actividades comerciales y productoras de renta, así como su gran crecimiento en su patrimonio, que podrían contribuir al sistema tributario del país. la cuales son:

Iglesias:

Son denominaciones religiosas que pueden acceder a beneficios tributarios, si solicitan su reconocimiento jurídico, como persona jurídica especial de naturaleza religiosa ante el Ministerio del Interior, tramite reglamentado por la Ley Estatutaria 133 de 1994.

Actualmente no se cuenta con una cifra exacta de organizaciones religiosas formalmente reconocidas, puesto en el registro público de Entidades Religiosas del Ministerio del interior, reporta 10.500 personerías jurídicas de confesiones de diferentes religiones con 200 mil lugares de culto y 12.000 parroquias católicas.

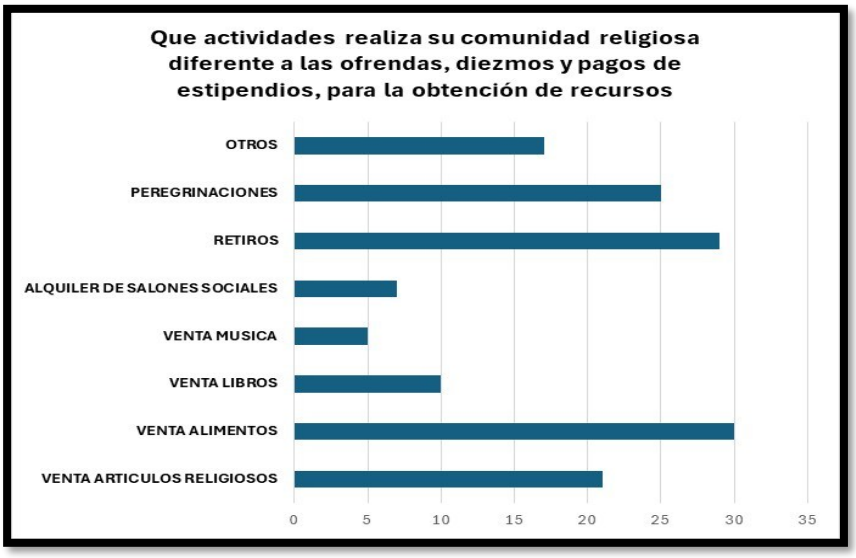
Como bien sabemos muchas se dedican a la promulgación de la religión, obras sociales, y algunas realizan actividades que se podrían considerar mercantiles, como, ventas de libros, alquiler de salones, cafeterías, decoraciones, entre otras, y cada vez más, se ven relacionadas con vínculos políticos y privados. Actualmente algunos fundadores de iglesias en Colombia ocupan cargos en el senado, y sus hijos como concejales, evidenciando un movimiento fuerte en campañas políticas. Lo que pone en duda el verdadero objeto social y la promulgación de la fe.

En el reporte de la Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN), las iglesias registraron en el año 2019 Ingresos brutos de $4.7 billones, patrimonio bruto $13.5 billones y patrimonio líquido $12.3 billones. En el año 2020 Ingresos brutos de $4.1 billones, patrimonio bruto de $12.5 billones y patrimonio líquido $11.4 billones y en el año 2023 los ingresos ascendieron a $8.06 billones

En el desarrollo del objetivo de una manera formal, encontramos dificultades para recolectar información, como estados financieros y estadísticas, en el Ministerio del interior, que es el que regula estas organizaciones, por lo tanto, realizamos encuestas para poder identificar las actividades comerciales, que no hacen parte del objetivo social, como venta de alimentos, artículos religiosos, entre otros. Las realizamos a treinta (30) personas que asisten a diferentes comunicades religiosas la encuesta, las cuales arrojaron los siguientes resultados:

Figura 1

Resultados encuestas realizadas a asistentes de iglesias cristianas y católicas 2025



Nota: Elaboración propia (2025)

Como lo muestra la Figura 1, Se evidenció que las actividades mercantiles recurrentes que realizan las organizaciones religiosas para la obtención de ingresos son; la venta de alimentos, artículos religiosos, retiros y peregrinaciones.

La iglesia católica se beneficia de la exención de tributos, lo cual está en el concordato entre el estado colombiano y el Vaticano en el año 1973, consignado en la ley 20 de 1974, en la que “Por su finalidad, quedan exentos los edificios dedicados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales, curales y los seminarios”. Igualmente, las instituciones religiosas, no pagan ningún impuesto, a la nación ni al municipio, estipulado en el artículo 23 del estatuto tributario. Lo cual propicia su rápido crecimiento. Sin vigilancia estricta sobre sus actividades financieras, lo cual pudiera generar desvíos de dinero. Recordemos que, en Colombia, el Estado pierde recursos por cuenta de las iglesias, por diferentes formas, una es por las exenciones tributarias al impuesto de renta, estipulado por el art. 23 del Estatuto tributario, otra es la exención al

impuesto predial y por otro es por la financiación directa a instituciones y actividades religiosas en el marco de la política de la libertad religiosa y de culto.

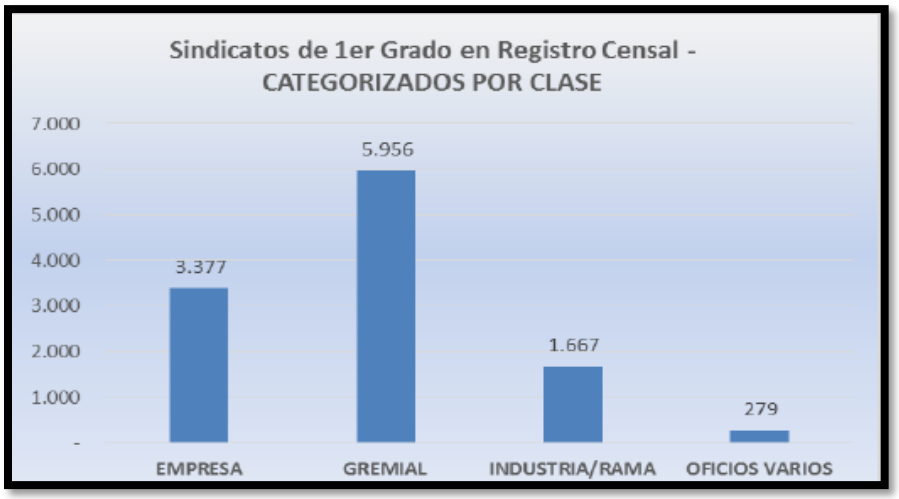
Sindicatos:

El artículo 356 del Código Sustantivo del Trabajo, menciona que los sindicatos de trabajadores se pueden clasificar en sindicatos de empresa, formados por personas de varias profesiones, oficios o especialidades; sindicatos de industria o por rama de actividad económica; sindicatos gremiales, conformados por personas de una misma profesión u oficio y los sindicatos de oficios varios, conformados por trabajadores de varias profesiones.

En los resultados del censo sindical del año 2017, según la clasificación de las organizaciones sindicales categorizados por clase, de los 11.279 sindicatos activos en Colombia, los sindicatos gremiales en Colombia representan el 52.8% del total de los sindicatos.

Figura 2

Censo año 2018, Sindicatos en Colombia



Nota: Elaboración propia

En la figura 2, podemos evidenciar que, de 11.279 sindicatos en Colombia, 5.956 son de categoría gremial. Grafica tomada del Ministerio de trabajo, actualización censo sindical.

Al hablar de los sindicatos y en especial los Gremiales en Colombia, Segura (2020), Magister en Derecho, en una publicación en la revista de la Universidad Externado de Colombia, hace un análisis sobre el principio de equidad tributaria Art. 363 C.P, en el tratamiento de la renta entre un sindicato gremial y una sociedad comercial que desarrollan el mismo objeto social. Si bien los sindicatos no pueden desarrollar actividades comerciales e industriales, como objeto único o principal, si pueden desarrollar estas actividades como complementarias, que sean útiles para la realización de sus fines como organización sindical, como lo menciona la sentencia C-797 de 2000, de la Corte Constitucional.

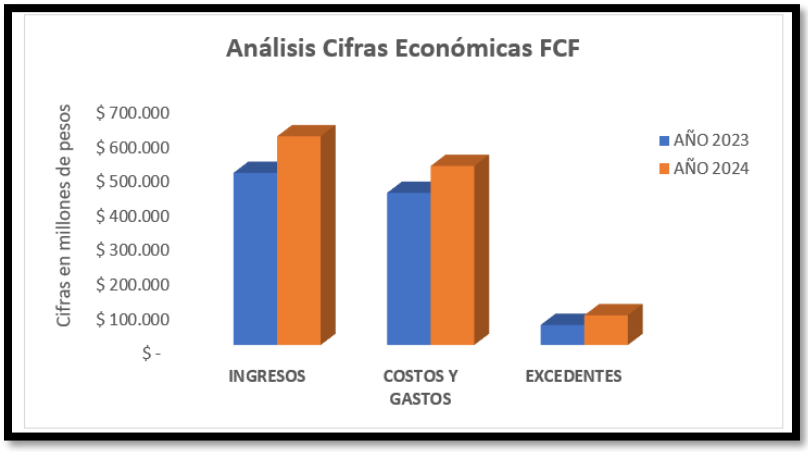
En este análisis se refleja la carga tributaria de las empresas del régimen ordinario comparado con los sindicatos, ya que los sindicatos al ser entidades sin ánimo de lucro y reinvertir sus excedentes, no son contribuyentes del impuesto de renta, mientras que las empresas del régimen ordinario tributan renta al 35 % y tienen la posibilidad de repartir sus utilidades, viéndose en este caso reflejado una diferencia en el flujo de caja, en cuanto a la disponibilidad y liquidez de sus recursos. Este análisis realizado, también cuestiona acerca de las participaciones o compensaciones que reciben los afiliados del sindicato gremial, repartiendo de esta forma sus excedentes o sus recursos, lo cual podría verse como un reparto de utilidades, sin verse reflejada la reinversión de sus utilidades. Esta desventaja planteada en cuanto al pago del impuesto de la renta y la falta de reglamentación para los sindicatos gremiales, pueden dar pie a la constitución de éstos, para que los gremios diseñen estrategias o planeaciones, que permitan evadir el pago del impuesto de renta.

Asociaciones Gremiales:

Las asociaciones gremiales, son aquellas que se constituyen con el fin de promover los intereses de un gremio o de un grupo económico. Estas no se quedan atrás, según la recolección de datos obtenida, a organizaciones de esta índole, graficadas posteriormente y en primer lugar del sector deportivo, se observa como dentro de sus actividades económicas, obtienen dentro de sus diversos ingresos, ingresos por contratos de patrocinio, de transmisión audiovisual, por venta de boletería por espectáculos públicos y rendimientos financieros, fuentes de recursos que estarían enmarcadas por actividades comerciales, que a pesar de ser utilizados para cumplir con el desarrollo del objeto social, al final del ejercicio generar recursos significativos, pero que por la naturaleza societaria, al ser no contribuyentes, no tributan.

Figura 3

Comparativo Ingresos Costos y Excedentes FCF-DMY

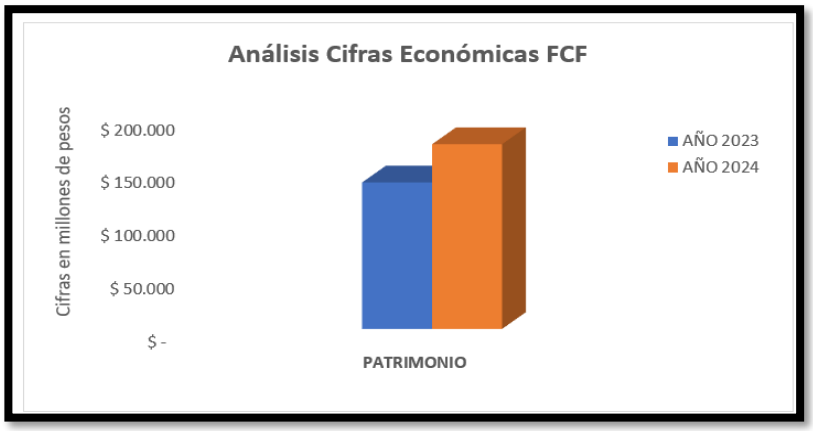


Nota: Elaboración propia

Como se puede observar en la Figura 3, se refleja un incremento en los excedentes de un año al otro de aproximadamente el 48%. Excedentes libres de una carga tributaria. Información obtenida de los Estados Financieros de la Federación Colombiana de Futbol y Dimayor.

Figura 4

Comparativo Patrimonio FCF-DMY

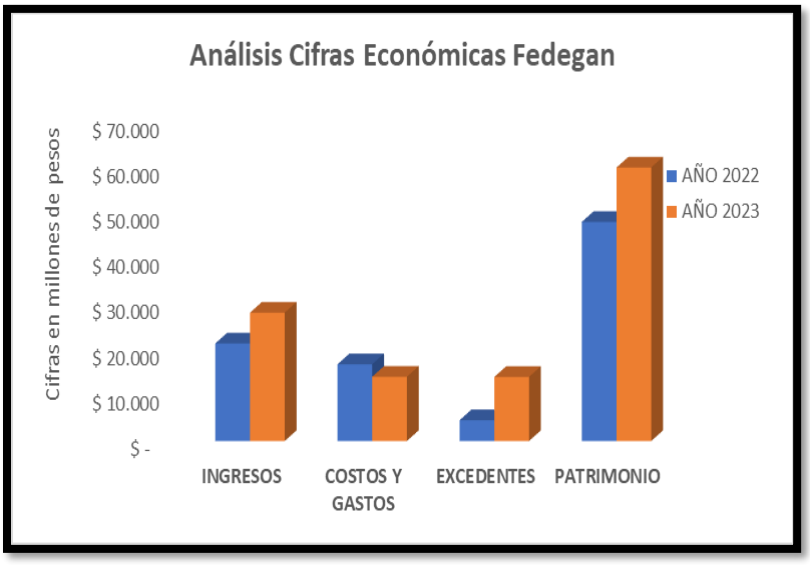


Nota: Elaboración propia

Como lo muestra en la Figura 4, Las cifras del patrimonio al cierre de cada año presentan un incremento positivo y una solides y capacidad financiera que poseen estas organizaciones. Información obtenida de los Estados Financieros de la Federación Colombiana de Futbol y Dimayor. Al igual que en este sector deportivo, en el caso de gremios que agrupan sectores de la economía como el ganadero, en los ingresos se destacan principalmente el rubro de ingresos por transferencias por recaudo de la cuota del fomento ganadero y de ingresos financieros significativo, que presentan una tendencia a incrementar.

Figura 5

Comparativo Ingresos Costos y Excedentes FEDEGAN



Nota: Elaboración propia

En este sector, como lo muestra la Figura 5, también se observa el crecimiento de sus excedentes significativamente, que se ven reflejados en su patrimonio; se puede concluir con el análisis de estos datos, cómo en los dos sectores gremiales, hay una tendencia al crecimiento tanto en el rubro de ingresos, en sus excedentes y por consiguiente en el patrimonio. Estados Financieros tomados de la Federación Colombiana de Ganaderos.

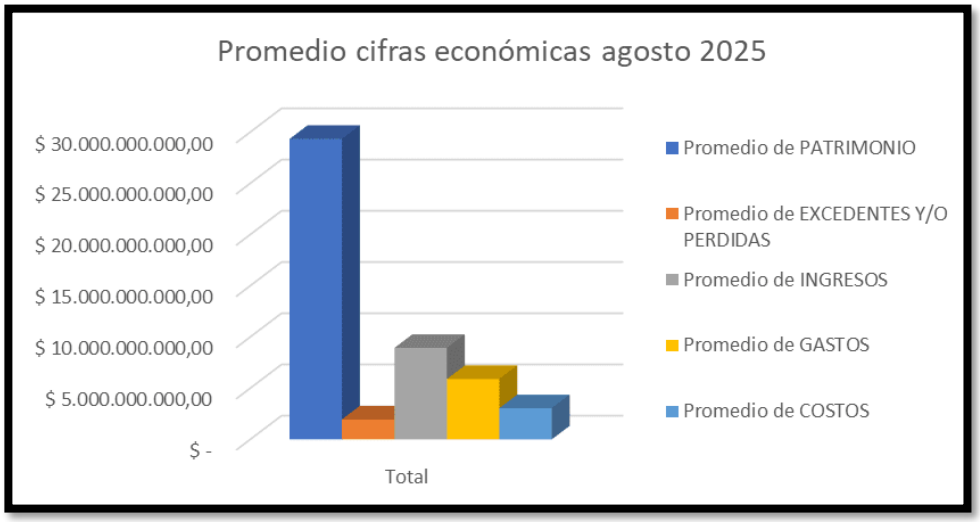
Fondos de Empleados:

En el Art. 2 de la Ley 2496 de 2025 se definen los fondos de empleados, como empresas asociativas de derecho privado y sin ánimo de lucro, las cuales son constituidas por trabajadores dependientes y subordinados, cuyo objeto social es la búsqueda de la satisfacción de las necesidades personales y familiares de los asociados. Sus excedentes deben estar destinados a la prestación de servicios de carácter social y el crecimiento de sus reservas y fondos.

Arias (2024), en un artículo publicado en portafolio, acerca de cómo estos enfrentan con éxito la crisis económica, en un entorno macroeconómico caracterizado por un crecimiento inferior al 1%, según los más recientes reportes del DANE y el Banco de la República, los fondos de empleados han mostrado un comportamiento significativamente superior, con crecimientos promedio por encima del 10% en sus principales indicadores financieros y de acuerdo con revelaciones hechas por el presidente ejecutivo de ANALFE Asociación Nacional de Fondos de Empleados, los activos de los fondos ya superan los $14 billones, con un incremento anual del 8,75%. Figueroa (2025), en su artículo del periódico el Universal, de acuerdo con datos revelados en el Congreso Nacional de ANALFE en Cartagena, los fondos de empleados del país son 1.500 y manejan cerca de $11 billones de pesos de los ahorros de sus afiliados.

Figura 6

Promedio de cifras económicas fondos de empleados agosto 2025



Nota: Elaboración propia

En la figura 6, en un análisis realizado a 47 fondos de empleados de la ciudad de Bogotá D.C., que reportan sus Estados Financieros a la Superintendencia de Economía Solidaria, al 31 de agosto de 2025, arrojaron en promedio, que el patrimonio de estos, asciende en cifras de millones de pesos a $29.334, ingresos $8.934, excedentes $1.952, gastos $5.983 y costos $3.041 millones de pesos. Información Financiera tomada de la Superintendencia de Economía Solidaria.

Una vez analizada la información recolectada de las iglesias, sindicatos gremiales, asociaciones gremiales y fondos de empleados, podemos observar que las entidades mencionadas, si desarrollan actividades mercantiles, pero la corte advierte que una cosa es poder actuar en el comercio y otro es estar obligado a la lógica de la sociedades no contribuyentes, como lo indica la Sentencia C- 268 de 2021, aclarando que las entidades sin ánimo de lucro tienen desde su creación su regulación específica a las cuales deben someterse, persiguiendo un fin social y cuyos excedentes deben reinvertirse el objeto social.

Propuestas controles fiscales

Dentro de lo observado durante el desarrollo del informe, se observa que se hace necesario analizar los mecanismos de control, vigilancia y fiscalización aplicados a las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta, los cuales están siendo insuficientes al igual que la falta de supervisión efectiva, esto, está facilitando que se puedan presentar prácticas de evasión o elusión tributaria que atentan contra la equidad y sostenibilidad del sistema tributario colombiano. Por lo anterior proponemos como acciones a desarrollar, estrategias de regulación normativa y de fortalecimiento de gestión del riesgo fiscal.

En la regulación normativa, proponemos, complementar el artículo 23 del Estatuto Tributario, estableciendo que la calidad de no contribuyente , este sujeta a la presentación anual de información financiera y operativa ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, incluyendo no solo la identificación de beneficiarios finales, sino la

clasificación de actividades económicas y origen de recursos, mediante la creación de un sistema de recolección de información, tal y como se hace con las entidades del régimen tributario especial, según el artículo 19 del estatuto tributario, e informar los proyectos de inversiones de los ingresos percibidos, con el fin social. Algunas de estas entidades muestran un crecimiento exponencial cada año en su patrimonio, por el cual proponemos, que debieran tributar a una tarifa del 1 al 10 % según el incremento del patrimonio anual.

Establecer un periodo de revisión del estatus de no contribuyente cada dos años, donde gracias a la recolección de información financiera de estas entidades, se pueda determinar si el beneficio tributario al cual tiene derecho por su naturaleza jurídica podrá suspenderse o renovarse, conforme al cumplimiento de deberes informativos, de equidad y transparencia fiscal.

Con lo anterior, fortaleceríamos a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, para que con base en la información recolectada pueda de manera eficaz poder diferenciar actividades propias (no gravadas) vs. actividad mercantil gravada sujeta a renta, que desarrollan estas entidades, de igual forma se diseñarían indicadores de alerta en relación a incrementos significativos de activos, ingresos, excedentes y del patrimonio, para tener criterios y controles de fiscalización mediante las aplicaciones de matrices de riesgo y procesos de auditorías, dependiendo el tipo de entidad y las actividades que desarrollan, con el fin de tener un seguimiento acorde a su objeto.

Conclusiones

La limitada capacidad de control y seguimiento de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN y los entes de vigilancia, permite que muchas de las entidades no contribuyentes pertenecientes al Art 23 de Estatuto tributario, no justifiquen de manera transparente el origen ni el destino de sus recursos. Como se pudo evidenciar, en el difícil acceso a la información financiera en cada uno de los entes de control. La falta de reglamentación específica, verificación contable y control fiscal sobre estas entidades permite la evasión tributaria y el uso indebido de beneficios fiscales, como lo podemos ver en el artículo, publicado por Soto (2020), en Infobae, donde menciona la investigación de un Iglesia con presunción de lavado de activos y vínculos con el narcotráfico publicado por Reyes (2025), Univisión Noticias.

Esto no solo disminuye los ingresos públicos, sino que también distorsiona la competencia económica frente a otras organizaciones o empresas que sí tributan plenamente. Esta situación plantea una contradicción con los principios constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario Art. 363 de la Constitución Política. Además de socavar la confianza ciudadana en las instituciones del Estado y en la justicia tributaria.

Por ejemplo, en otros países, han implementado políticas fiscales que obligan a todas las instituciones religiosas a cumplir con obligaciones tributarias. Como lo investigamos en la Enciclopedia en línea, Wikipedia. En Alemania el Impuesto (Kirchensteuer), grava directamente a los feligreses y se destina para financiar actividades religiosas. En Estados Unidos, deben cumplir con estrictas regulaciones para mantener la exención. En España el Impuesto IBM (Impuesto sobre Bienes Inmuebles), grava las propiedades y deben rendir cuentas claras sobre sus ingresos y gastos y en Italia el Impuesto del ocho por mil, 0.8% del total de la renta, y puede elegir la iglesia destinataria de dicho importe.

Estos ejemplos de reglamentación no solo se dan en estas instituciones, sino también en las entidades, que tienen beneficios en materia impositiva y que son debidamente controladas, donde sin restarle la importancia de la labor social, si hay un control con el fin de evitar corrupción. Por lo anterior concluimos la necesidad e importancia de fortalecer los sistemas de control fiscal, desde la base propia de la normatividad y la aplicación adecuada de procesos de control.

Recomendaciones

Con el fin de fortalecer a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el control fiscal sobre estas entidades, se hace necesario recomendar estrategias técnicas, de tipo normativas y tipo operativo, que busquen mejorar el control tributario respecto de las entidades catalogadas como no contribuyentes del impuesto sobre la renta, conforme al artículo 23 del Estatuto Tributario, con el fin de mitigar posibles riesgos fiscales, asegurar transparencia y prevenir el uso indebido de beneficios tributarios.

Estas estrategias estarían enfocadas como se manifestó en las propuestas expuestas dentro del desarrollo del informe en complementar el artículo 23 del Estatuto Tributario, para hacerlo más robusto y con una capacidad amplia para desarrollar funciones especiales de control y adecuando procedimientos al interior de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN),para el análisis oportuno, eficiente y eficaz de la información recolectada, para detectar y prevenir posibles acciones de riesgos tributarios.

Referencias

Decreto 1625. (2016 octubre 11). Artículo 1.6.1.13.2.9 numeral 2 Entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario con obligación de presentar declaración de ingresos y patrimonio. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=83233

Reyes, G. (2025). Autoridades de Colombia cuestionaron a la Iglesia de Dios Ministerial y Jesucristo Internacional tras la compra de una propiedad vinculada al narcotraficante Víctor Patiño Fómeque. Univisión. https://www.univision.com/noticias/america-latina/autoridades-de-colombia-cuestionaron-a-la-iglesia-de-dios-ministerial-despues-de-la-compra-de-una-propiedad-vinculada-al-narcotraficante-victor-patino-fomeque

Segura, J. (2020). El principio de equidad tributaria en el tratamiento diferencial en el impuesto de renta entre sindicatos y sociedades https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/7236/10378

Sentencia C 268. (2021). Corte Constitucional. Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 263 (parcial) y 264 (parcial) del Decreto 410 de 1971 “por el cual se expide el código de comercio” https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2021/c-268-21.htm

Sentencia C 797. (2000). Corte Constitucional. Derecho de asociación sindical y libertad de asociación sindical https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=33214

Soto. (2020). La investigación por lavado de dinero a un culto que lleva 14 años trabada en Colombia. Infobae. https://www.infobae.com/america/colombia/2020/09/04/la-investigacion-por-lavado-de-dinero-a-un-culto-evangelico-que-lleva-14-anos-trabada-en-colombia/

Anexos

1. Formato Encuestas Iglesias

ENCUESTA DE ESTUDIO

Agradecemos su amable colaboración, con el fin de conocer su opinión con relación a la siguiente pregunta:

Que actividades realiza su comunidad religiosa diferente a las ofrendas, diezmos y pagos de estipendios, para la obtención de recursos?

VENTA ARTICULOS RELIGIOSOS	☐
VENTA ALIMENTOS	☐
VENTA LIBROS	☐
VENTA MUSICA	☐
ALQUILER DE SALONES SOCIALES	☐
RETIROS	☐
PEREGRINACIONES	☐
OTROS	☐

CUALES _____

Puede escoger mas de una opción

Gracias por tu colaboración