

100208192-863

Bogotá, D.C., agosto 4 de 2023.

**Radicado Virtual No.  
000S2023004548**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios  
Descriptores: Régimen Tributario Especial  
Fuentes formales: Artículo 359 del Estatuto Tributario  
Sentencia C-032/19 de la Corte Constitucional, M.P. GLORIA STELLA  
ORTIZ DELGADO.

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, 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 – DIAN. 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.

### **PROBLEMA JURÍDICO**

¿Está incluida o relacionada con alguna de las actividades meritorias previstas en el artículo 359 del Estatuto Tributario la protección animal?

### **TESIS JURÍDICA**

La protección animal está relacionada con las actividades meritorias previstas en los numerales 6 y 10 del artículo 359 del Estatuto Tributario.

### **FUNDAMENTACIÓN**

El artículo 359 del Estatuto Tributario establece:

ARTICULO 359. OBJETO SOCIAL. <Artículo modificado por el artículo 152 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El objeto social de las entidades sin ánimo de lucro que hace procedente su admisión al Régimen Tributario Especial de que trata el presente Capítulo y el artículo 19 del presente Estatuto, deberá corresponder a cualquiera de las siguientes actividades meritorias, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad:

(...)

6. Actividades de protección al medio ambiente. Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible.

(...)

10. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.

(...)

PARÁGRAFO 1o. Se entenderá que la actividad es de interés general cuando beneficia a un grupo poblacional (sector, barrio o comunidad determinada).

PARÁGRAFO 2o. Se considera que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando cualquier persona natural o jurídica puede acceder a las actividades que realiza la entidad sin ningún tipo de restricción, excepto aquellas que la ley contempla y las referidas a la capacidad misma de la entidad. Asimismo, se considera que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando hace oferta abierta de los servicios y actividades que realiza en desarrollo de su objeto social, permitiendo que terceros puedan beneficiarse de ellas, en las mismas condiciones que los miembros de la entidad, o sus familiares. (subrayado fuera de texto)

Teniendo en cuenta lo plasmado en los numerales 6 y 10 de la reseñada disposición, para esta Subdirección la protección animal está relacionada con las actividades meritorias de que tratan dichos numerales por las siguientes razones:

- i) El concepto de “medio ambiente” comprende igualmente a los animales. Así lo explicó la Corte Constitucional en la Sentencia C-032/19, M.P. GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO, al indicar:

(...) la jurisprudencia constitucional ha entendido que los animales hacen parte del medio ambiente y son objeto de protección en el marco de los mandatos mencionados así como de la Constitución Ecológica. Como se advirtió, dicha obligación se encuentra a cargo del Estado, la sociedad y los particulares y comprende la protección de la diversidad e integridad de la flora y fauna, dentro de la cual se encuentran todos los animales. Además, esa protección entiende que los animales son seres sintientes y se debe prevenir su sufrimiento, maltrato y el ejercicio de crueldad en su contra, aunque se contemplen excepciones. (subrayado fuera de texto)

- ii) Desde el punto de vista de las Naciones Unidas, existen instrumentos como p.ej. la Convención sobre el Comercio Internacional de Especies Amenazadas de Fauna y Flora Silvestres, aprobada por Colombia mediante la Ley 17 de 1981.

En todo caso, las actividades de protección animal deben cumplir con lo señalado en los parágrafos 1° y 2° del artículo 359 *ibidem*.

Ahora, las entidades sin ánimo de lucro interesadas en desarrollar actividades de protección animal y pertenecer al Régimen Tributario Especial deberán atender los demás requisitos y condiciones dispuestos en la Ley (cfr. artículos 356 y siguientes del Estatuto Tributario, entre otros) y su reglamentación (artículos 1.2.1.5.1.1. y siguientes del Decreto 1625 de 2016, entre otros) para ello.

En relación con los estatutos de la entidad, de la reglamentación se destaca lo siguiente:

ARTÍCULO 1.2.1.5.1.8. ANEXOS DE LA SOLICITUD DE CALIFICACIÓN O PERMANENCIA COMO ENTIDAD PERTENECIENTE AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL. <Artículo sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes de que trata el artículo 1.2.1.5.1.2. de este decreto deberán anexar a la solicitud de calificación o permanencia, sin perjuicio de la información de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3. de este decreto, los siguientes documentos:

(...)

4. Copia de los estatutos de la entidad donde se indique:

a) Que el objeto social principal corresponde a las actividades meritorias enumeradas en el artículo 359 del Estatuto Tributario y que las mismas son de interés general y de acceso a la comunidad en los términos previstos en los párrafos 1 y 2 del artículo 359 del Estatuto Tributario.

(...) (subrayado fuera de texto)

Finalmente, se comparte copia del Concepto Unificado 906833 de abril 27 de 2018 sobre entidades sin ánimo de lucro para mayor información, sugiriéndose la lectura del Descriptor 4.7.

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,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Anexo copia del Concepto Unificado 906833 de abril 27 de 2018 sobre entidades sin ánimo de lucro en un (1) documento en formato PDF.

Proyectó: Luz Ángela Guerrero Salcedo  
Revisó: Irma Luz Marín Cabarcas