

**Concepto 539 [013571]**  
**11-07-2024**  
**DIAN**

100208192-539

Bogotá, D.C.

**Ref.:** Tercera adición al Concepto General sobre las derogatorias de la Ley 2277 de 2022

**Tema:** Impuesto sobre la renta y complementarios  
**Descriptor:** Rentas exentas  
**Fuentes formales:** Artículo 96 de la Ley 2277 de 2022  
Numeral 2 y párrafo 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario  
Artículos 1.2.1.5.4.9., 1.2.1.22.56., 1.2.1.22.63 y 1.2.1.22.68 del  
Decreto 1625 de 2016

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 presente pronunciamiento, esta Subdirección absolverá un interrogante formulado en torno a las derogatorias de la Ley 2277 de 2022 de que trata su artículo 96, con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 003051 - interno 323 del 13 de marzo de 2023).

**6. ¿Están obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones a que hace referencia el párrafo 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario, las sociedades que accedieron a la renta exenta de que trataban los numerales 1 o 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario (incentivos tributarios para empresas de economía naranja y para el desarrollo del campo colombiano) desde antes de la entrada en vigor de la Ley 2277 de 2022?**

Si, los beneficiarios de la renta exenta de que trataban los numerales 1 o 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario (incentivos tributarios para empresas de economía naranja y para el desarrollo del campo colombiano) deben continuar realizando los aportes y pagos de parafiscales en los términos previstos en el párrafo 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario y los artículos 1.2.1.22.56, 1.2.1.22.63 y 1.2.1.22.68 del Decreto 1625 de 2016.

Sobre el particular el párrafo 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario señala:

***“Parágrafo 2. Las entidades que tengan derecho a las exenciones a las que se refieren los numerales 1 y 2 del presente artículo estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.”***

Tal y como se indicó en el punto #1 de este pronunciamiento, para los contribuyentes que hubieren accedido a las rentas exentas de que trataban los numerales 1 o 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario desde antes de la entrada en vigor de la Ley 2277 de 2022, podrán seguir beneficiándose de ellas, siempre y cuando hayan consolidado una situación jurídica y continúen cumpliendo los requisitos previstos en dichos numerales y su reglamentación para acceder a los incentivos tributarios correspondientes.

Aunque los numerales mencionados en el párrafo 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario fueron derogados por el artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, es claro que siguen teniendo efectos jurídicos para los contribuyentes que acreditaron las condiciones para acceder a las rentas exentas según los numerales derogados, durante el tiempo otorgado bajo la legislación en la cual se consolidó la situación jurídica.

Asimismo, es claro que la legislación bajo la cual se consolidó la situación jurídica para acceder a las exenciones mencionadas en los numerales 1 y 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario incluía la obligación de realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993, las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, cumpliendo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

Por lo tanto, para este Despacho, las entidades que tienen derecho a las exenciones mencionadas en los numerales 1 y 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario mantendrán la obligación de realizar los respectivos aportes parafiscales y cotizaciones, según lo indicado en el párrafo 2 del mismo artículo. Este párrafo forma parte de la legislación bajo la cual se consolidó la situación jurídica que permite el disfrute del respectivo tratamiento tributario.

Tal como lo señaló el Oficio 901226 – interno 207 del 17 de febrero de 2021, la obligación contenida en el párrafo 2, en principio, no está configurada como una condición para la procedencia de la renta exenta del numeral 1 del citado [artículo 235-2](#). No obstante, esto no significa que dicha obligación legal no deba cumplirse. Es necesario analizar en cada caso particular las consecuencias derivadas del incumplimiento de los respectivos aportes parafiscales y cotizaciones, y determinar si dicho incumplimiento podría configurarse como un incumplimiento de los requisitos para acceder al tratamiento tributario de los numerales 1 y 2.

Para el caso del numeral 1 del citado [artículo 235-2](#), reglamentado por el Decreto 849 de 2020 que sustituyó el artículo 1.2.1.22.56<sup>1</sup> del Decreto 1625 de 2016, su párrafo dispone:

**«Parágrafo.** Los beneficiarios de la renta exenta de que trata el numeral 1 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario y el presente Decreto deberán realizar los pagos de aportes al sistema de la seguridad social y el pago de parafiscales de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988.»

Para el caso del numeral 2 del renombrado artículo del E.T., sus artículos reglamentarios 1.2.1.22.63 y 1.2.1.22.68.<sup>2</sup> del Decreto 1625 de 2016, señalan:

**«Artículo 1.2.1.22.63. Montos mínimos de empleo.** De acuerdo con el literal c) del numeral 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario, **los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y complementarios que apliquen la renta exenta de que trata este decreto, deberán acreditar la contratación directa, a través de contrato laboral, de un mínimo de empleados** con vocación de permanencia que desempeñen funciones relacionadas directamente con las actividades descritas en el literal a) del numeral 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.1.22.61. de este decreto.

(...),

**Parágrafo 1.** Para efectos de demostrar la permanencia mínima de los empleos directos de que trata el literal c) del numeral 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario, el contribuyente del Impuesto Sobre la Renta y complementarios deberá acreditar el monto mínimo de empleos directos exigidos, a treinta (30) de junio del año en el cual está obligado a presentar la declaración objeto de la renta exenta y a treinta uno (31) de diciembre de ese mismo año, demostrando que a esta última fecha se mantuvo el monto mínimo de empleos.

**El requisito de que trata el inciso anterior del presente párrafo deberá acreditarse mediante copia de las planillas de pago de los aportes al Sistema de la Seguridad Social que soporten el número de empleos directos generados y su permanencia, el cual deberá estar a disposición de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) cuando esta lo requiera.**

**Artículo 1.2.1.22.68. Condiciones para la procedencia de la renta exenta.** Para la procedencia de la renta exenta de que trata el numeral 2 del [artículo 235-2](#) del Estatuto Tributario asociada a las actividades que incrementen la productividad en el sector agropecuario de que trata el artículo 1.2.1.22.61. de este decreto, los contribuyentes personas jurídicas del Impuesto sobre la Renta y complementarios deberán tener a disposición de la Unidad administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), cuando lo requiera, lo siguiente:

(...)

**2. Copia de las planillas de pago de los aportes al Sistema de la Seguridad Social, para acreditar el cumplimiento de los montos mínimos de empleo, de que trata el artículo 1.2.1.22.63. del presente decreto.»**

Es decir, que los beneficiarios de la renta exenta para empresas de economía naranja y para el desarrollo del campo colombiano deben continuar realizando los aportes y pagos de parafiscales en los términos previstos en el párrafo 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y los artículos 1.2.1.22.56, 1.2.1.22.63 y 1.2.1.22.68 del Decreto 1625 de 2016, según corresponda, bajo pena de perder el beneficio de renta exenta en los términos de los artículos 1.2.1.22.57 y 1.2.1.22.69 del mismo decreto.

Finalmente, de lo anterior se desprende que los beneficiarios de la renta exenta de que tratan los numerales 1 y 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario no se encuentran cobijados por la exoneración de aportes prevista en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario. Por consiguiente, no deberán practicar la autorretención en la fuente de que trata el artículo 1.2.6.6 y siguientes del Decreto 1625 de 2016, toda vez que no se cumple con la condición señalada en el numeral 2 de dicha disposición normativa.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

**INGRID CASTAÑEDA CEPEDA**

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)  
Dirección de Gestión Jurídica

**Notas al pie**

- 
1. ↑ Decreto 286 del 26 de febrero 2020 por el cual se reglamenta el numeral 1 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y se sustituyen unos artículos del Capítulo 22 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria.
  2. ↑ Adicionados por el artículo 1 del Decreto número 849 de 2020, por el cual se reglamentan los numerales 2 del artículo 235-2 y 24 del artículo 476 del Estatuto Tributario, se adicionan unos artículos al Capítulo 22 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 y el artículo 1.3.1.13.17. al Capítulo 13 del Título 1 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria