

El Régimen Tributario Especial en la Economía Social y Solidaria como Mecanismo para la Reducción de las Desigualdades (ODS 10)¹

Juan Guillermo Daza Sierra²

Resumen

Este artículo examina críticamente la configuración normativa y procedimental del Régimen Tributario Especial (RTE) colombiano, sometiéndolo a un contraste dogmático frente al principio constitucional de justicia distributiva y la ineludible obligación estatal de avanzar hacia las metas consagradas en el décimo Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS 10). Si bien el marco constitucional justifica el trato preferencial a las entidades del sector solidario en función del beneficio colectivo, se constata jurídicamente que los mecanismos de filtrado dispuestos por la autoridad tributaria focalizan su rigurosidad en la mitigación sistémica de la evasión fiscal y el bloqueo de la distribución velada de excedentes, pero adolecen de un andamiaje legal idóneo que exija a los contribuyentes la comprobación documental y material de un retorno social efectivo

Bajo este contexto, el sacrificio recaudatorio asumido por la Nación no garantiza una verdadera mitigación de las inequidades; en consecuencia, se plantea la urgencia de condicionar dichos beneficios a un "balance social" auditable. Este instrumento se concibe para incorporar y homologar variables de cumplimiento que posean correspondencia lógica con el Índice de Pobreza Multidimensional (IPM), articulando de esta manera la praxis de control y fiscalización administrativa con la

¹ El presente documento fue revisado y editado en su estilo, ortografía y claridad de redacción utilizando la herramienta de inteligencia artificial Gemini Pro (Google, 2026). Las correcciones sugeridas fueron evaluadas y ajustadas por el autor.

² Juan Guillermo Daza Sierra, Profesional Senior Legal en Tributar Consultores S.A.S., Abogado, Contador Público, Especialista en Gerencia Tributaria, candidato a Magister en Derecho Administrativo. Dirección electrónica: juangdaza98@gmail.com.

teleología inmanente de la política fiscal moderna: la reducción comprobable de las brechas de inequidad en el territorio.

Palabras Clave: Régimen Tributario Especial, Entidades Sin Ánimo de Lucro, Justicia distributiva, ODS 10.

Abstract

This article critically examines the normative and procedural framework of the Colombian Special Tax Regime (Régimen Tributario Especial - RTE), subjecting it to a dogmatic analysis against the constitutional principle of distributive justice and the state's inescapable obligation to advance the targets enshrined in Sustainable Development Goal 10 (SDG 10). Although the constitutional framework justifies preferential tax treatment for solidarity sector entities based on collective benefit, legal analysis reveals that the screening mechanisms implemented by the tax authority focus strictly on the systemic mitigation of tax evasion and the prevention of veiled surplus distributions. Crucially, they lack an adequate legal structure requiring taxpayers to provide documentary and material proof of an effective social return.

In this context, the foregone tax revenue assumed by the State does not guarantee a genuine mitigation of inequalities. Consequently, this study asserts the urgent need to condition these tax benefits on an auditable "social balance sheet." This instrument is designed to incorporate and standardize compliance variables logically aligned with the Multidimensional Poverty Index (MPI), thereby articulating administrative control and auditing practices with the inherent teleology of modern fiscal policy: the verifiable reduction of inequality gaps within the territory.

Keywords: Special Tax Regime, Non-Profit Entities, Distributive justice, SDG 10.

Introducción

Las asimetrías socioeconómicas configuran una falla estructural histórica en América Latina y, de manera particular, en Colombia, frente a este panorama, la Agenda 2030 de las Naciones Unidas estableció el Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS) 10, enfocado en mitigar las inequidades, un reto técnico e institucional ambicioso que exige la adopción de políticas fiscales progresivas, para el caso Colombiano, siendo un Estado configurado como Social de Derecho, el sistema tributario no debe comprenderse únicamente desde su función recaudatoria, sino como el instrumento primario de justicia distributiva y redistribución de la riqueza, bajo los pilares constitucionales de equidad, eficiencia y progresividad.

Apoyado en esta doctrina extrafiscal, el legislador otorgó prerrogativas a la economía solidaria mediante el Régimen Tributario Especial (RTE), bajo el cual, los contribuyentes calificados bajo esta régimen acceden a beneficios fiscales, como la exención del impuesto sobre la renta, bajo la premisa irrestricta de que dicho sacrificio fiscal por parte del Estado será compensado mediante la materialización efectiva de fines sociales, el beneficio a la comunidad y el cierre de brechas socioeconómicas, no obstante, la evolución normativa del RTE ha derivado en un sistema de calificación y fiscalización eminentemente formalista por parte de la administración tributaria y si bien estos controles han sido eficaces para mitigar la elusión fiscal y el fraude corporativo mediante la revisión exhaustiva de estados financieros y soportes documentales, han fracasado estruendosamente en dotar al Estado de un marco lógico que audite el impacto material de dichos recursos. En la práctica, el cumplimiento de los requisitos administrativos no garantiza que las ESAL actúen como auténticos vehículos de desconcentración de la riqueza frente al ODS 10.

Es aquí donde radica la importancia, novedad y utilidad del presente trabajo de investigación, pues, mientras la literatura jurídica y contable tradicional se ha

centrado en el cumplimiento procedimental de la Ley 1819 de 2016 y los requisitos para evitar la exclusión del régimen, este documento aborda una perspectiva inexplorada: la profunda desconexión existente entre el control administrativo del RTE y la evaluación material de su retorno social, desde la perspectiva del derecho tributario, resulta conveniente y necesario realizar este abordaje crítico porque visibiliza cómo la ausencia de métricas de impacto verificables transforma el beneficio fiscal en un gasto tributario ineficiente, en efecto, los beneficios obtenidos por esta investigación recaen en su capacidad de servir como catalizador y primer insumo institucional para abrir el debate entre la academia, la administración pública (DIAN) y los gremios contables y legales, incentivando futuras investigaciones orientadas a reformar la política fiscal (Ley 1819, 2016).

Para delimitar este análisis, la investigación busca dar respuesta al siguiente problema jurídico: ¿De qué manera el diseño netamente procedimental, documental y contable que estructura los requisitos de calificación, permanencia y actualización en el Régimen Tributario Especial (RTE) impuesto por la DIAN, impide fácticamente a la administración pública verificar el cumplimiento sustantivo de la función extrafiscal y materializar el control del postulado de justicia distributiva inherente al mandato del ODS 10?

A fin de dar alcance a este interrogante, se estableció como objetivo general analizar dogmática y normativamente las limitaciones intrínsecas del diseño procedimental de fiscalización del Régimen Tributario Especial en Colombia, evidenciando la inmensa brecha jurídica que prevalece entre los requisitos de orden meramente formal exigidos en la actualidad por la administración de impuestos, y la imperiosa necesidad de instituir instrumentos de verificación teleológica sobre el impacto material que justifiquen plenamente el gasto tributario asumido por la Nación en el contexto de las metas de desarrollo sostenible (ODS 10). Para materializar esta meta, se formularon los siguientes objetivos específicos:

- Examinar los fundamentos constitucionales, legales y doctrinales del Régimen Tributario Especial en Colombia, evaluando su configuración técnica como instrumento de política fiscal para la materialización de los principios de equidad y redistribución en el marco del ODS 10.
- Analizar la idoneidad de los requisitos sustanciales y formales exigidos por la DIAN para el acceso y permanencia al RTE de cara a la verificación del impacto social real de las entidades frente a la reducción de desigualdades (ODS 10).
- Explorar alternativas conceptuales para el proceso de calificación al RTE
 - como la adopción de un "balance social" auditable - con el propósito de iniciar la discusión académica sobre la necesidad de condicionar el sacrificio fiscal del Estado a la verificación material de indicadores macroeconómicos y poblacionales que evidencien el cierre de brechas socioeconómicas.

Finalmente, en cuanto al alcance y limitaciones de este estudio, es imperativo advertir al lector que las propuestas de solución aquí desarrolladas tienen un carácter sumario y exploratorio, el propósito central no es agotar las vías de reforma normativa ni estructurar dogmáticamente un modelo de auditoría, sino evidenciar la brecha material existente e invitar a la construcción interdisciplinaria de un sistema tributario genuinamente equitativo.

Fundamentos Normativos y Doctrinales del Régimen Tributario Especial: El Tributo como Instrumento de Justicia Distributiva y su Conexión con el ODS 10.

Sea lo primero señalar el origen de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), cuya adopción se materializó durante la cumbre Rio+20 de la Asamblea de las Naciones Unidas en 2012 surgiendo como el reemplazo natural de los Objetivos de Desarrollo del Milenio (ODM) que culminaron en 2015, que, aunque concentraron sus esfuerzos en frentes básicos como la erradicación del hambre, la mortalidad

materna, la pobreza extrema y el acceso a la educación primaria, resultaron insuficientes frente a retos más estructurales como el cambio climático y la gobernanza institucional (Lazarus Union International, 2026), aspectos que fueron implementados integralmente en los ODS, además de ampliar el alcance de su cumplimiento a los países en desarrollo, emergentes e industrializados.

Dentro de este nuevo marco, el ODS 10, cuyo mandato textual es "Reducir la desigualdad dentro y entre los países" (Organización de Naciones Unidas (ONU), 2015, pág. 24), es quizás uno de los objetivos más ambiciosos y técnicamente complejos de la Agenda 2030, ya que su alcance abarca no solo la dimensión monetaria, sino también la inclusión social, la representación política y la equidad en el sistema financiero internacional (Mahler & Baur, 2023), lo cual resulta fundamental para América Latina, una región que padece la inequidad como una falla sistémica crónica; de hecho, la estadística demuestra que el decil poblacional con mayores recursos concentra aproximadamente el 34,2% del ingreso total, en drástico contraste con el decil más vulnerable, que subsiste con apenas un 1,7% (Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL], 2025).

Para materializar este ODS, el organismo internacional estableció siete directrices, entre ellas, cobra especial relevancia para esta investigación la meta 10.4, la cual insta a los Estados a "Adoptar políticas, especialmente fiscales, salariales y de protección social, y lograr progresivamente una mayor igualdad" (ONU, 2015, pág., 24), ya que, permite estudiar a los sistemas tributarios como instrumentos determinantes de los diferentes Estados para impactar socialmente en sus territorios.

Para comprender la vinculación entre el Régimen Tributario Especial (RTE) y el ODS 10, enfocado en reducir las inequidades, es fundamental examinar sus bases constitucionales y dogmáticas, en este sentido, la Constitución Política de Colombia (1991, art. 363) establece que el andamiaje fiscal colombiano se rige por la equidad, la eficiencia y la progresividad, reforzando la concepción del tributo no

como una simple exacción patrimonial, sino que lo consagra como el vehículo primario para redistribuir la riqueza y garantizar los propósitos inherentes al Estado Social de Derecho (Riboldi & Aguirre, 2013).

Bajo este orden de ideas, es imperativo comprender el sistema tributario más allá de su función medial recaudatoria, abordándolo desde la dogmática de la "extrafiscalidad", en efecto, los tributos pueden actuar como mecanismos directos de intervención socioeconómica para cumplir mandatos constitucionales (Gutierrez Bengoechea, 2014) y bajo esta óptica, los beneficios fiscales no deben interpretarse como un privilegio o una simple dispensa de pago, sino como herramientas extrafiscales diseñadas para incentivar acciones específicas en el sector privado que coadyuven al interés general. Por consiguiente, frente a la corrección de externalidades como la desigualdad estructural, el Estado asume conscientemente un "gasto fiscal" originado por estos beneficios, bajo la estricta premisa de que dicho sacrificio recaudatorio será directamente compensado por los beneficios sociales y económicos que generen las actuaciones de los contribuyentes amparados por el trato preferencial.

En este marco redistributivo, los artículos 58 y 333 superiores armonizan la libertad económica de la iniciativa y propiedad privadas con el bienestar colectivo al imponer sus límites en el bien común y el medio ambiente, confiriendo a la empresa y propiedad privada una función social que implica el cumplimiento de ciertas obligaciones, incluidas las de carácter fiscal, así mismo, el constituyente facultó al Estado para fortalecer las organizaciones sociales (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 333) y para proteger y promover las formas asociativas y solidarias de propiedad (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 58).

Para materializar este mandato constitucional, el legislador expidió la Ley 79 de 1988, la cual estructuró las bases del cooperativismo moderno en el país, consolidando al sector solidario como un pilar macroeconómico, permitiéndole desarrollar sus actividades económicas, pero siempre supeditadas a una vocación

comunitaria y desprovistas del afán de enriquecimiento (Ley 79, 1998, art. 3), así mismo, la Ley 454 de 1998 amplió el espectro al definir conceptualmente la "Economía Solidaria" como:

“(...) sistema socioeconómico, cultural y ambiental conformado por el conjunto de fuerzas sociales organizadas en formas asociativas identificadas por prácticas autogestionarias solidarias, democráticas y humanistas, sin ánimo de lucro para el desarrollo integral del ser humano como sujeto, actor y fin de la economía” (Ley 454, 1998, art. 2).

Como puede observarse, existen primordialmente dos condiciones para la existencia del sector solidario: la persecución de un impacto social colectivo y la carencia de lucro; frente a esta última, la Corte Constitucional (1995), mediante la Sentencia C-589, aclaró que la inexistencia de *animus lucrandi* no implica que la entidad deba ser ineficiente o que no pueda generar excedentes, sino que se determina por el destino de esos recursos, ya que, en el tercer sector, el excedente no se reparte individualmente entre los socios según su capital, sino que se orienta a la reinversión en programas sociales, la consolidación de fondos patrimoniales irrepartibles y la retribución a los asociados en proporción al uso que hagan de los servicios.

En consecuencia, el mandato constitucional de protección y fomento al sector solidario busca incentivar la participación privada en la ejecución de fines sociales que, por naturaleza, corresponden al Estado, financiadas mediante el gasto público y cuya intervención directa no resultaría tan efectiva; por tanto, el otorgamiento de beneficios tributarios, exenciones o tarifas preferenciales a las ESAL en Colombia encuentra su fundamento técnico en la generación de un impacto social tangible, es decir, el sacrificio fiscal que asume el Estado se debería justificar en la medida en que estas organizaciones compensen la renuncia al recaudo mediante la materialización efectiva del bienestar colectivo y la reducción de brechas de desigualdad.

Desde una perspectiva de filosofía política y teoría del derecho aplicada, el fundamento del RTE encuentra su asidero doctrinal más robusto en el 'Principio de la Diferencia', formulado por el filósofo John Rawls en su obra Teoría de la Justicia. Según Rawls, las desigualdades sociales y económicas (como lo es un trato tributario preferencial o asimétrico dictado por el Estado) sólo se justifican moral y políticamente si están dispuestas de tal modo que operen para el mayor beneficio de los miembros menos aventajados de la sociedad (Rawls, 1995).

En el contexto del derecho tributario colombiano, la aplicación de este principio filosófico es directa y tangible: el trato fiscal del RTE (donde una entidad sin ánimo de lucro tributa a una tarifa del 0% mientras una sociedad comercial tributa al 35%) configura una clara desigualdad en la distribución de la carga pública. Bajo el lente rawlsiano, esta asimetría no debe entenderse como un privilegio corporativo injustificado, sino como una 'solución maximin' institucional. El sacrificio de recaudo estatal es legítimo única y exclusivamente si los recursos exonerados son inyectados por las ESAL para potenciar la equidad, socorrer a la población vulnerable y cerrar brechas. Así, la política fiscal materializa el principio de la diferencia, exigiendo que la desigualdad tributaria opere a favor de los más pobres, convirtiendo a las entidades de la economía solidaria en verdaderos instrumentos de justicia distributiva alineados con la meta 10.4 del ODS 10.

No obstante, el sistema tributario colombiano contribuye mínimamente a variar el coeficiente de Gini, lo que implica que la fiscalidad actual tiende a conservar las desigualdades en lugar de reducirlas (Quirós Lizarazo, 2021), por lo tanto, para que el RTE sea coherente con el mandato constitucional de equidad (Constitución Política de Colombia, 1991, Art. 363), es imperativo que los beneficios tributarios dejen de ser percibidos como un desfinanciamiento del estado y se traduzcan en un impacto social tangible que compense efectivamente la renuncia al recaudo estatal.

La evolución del tratamiento fiscal preferencial para las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) en Colombia refleja una transición desde la exoneración total hacia

un control administrativo riguroso, dando inicio a este proceso con el Decreto 2053 de 1974, bajo el cual estas organizaciones se categorizaban como sujetos no pasivos frente al impuesto sobre la renta (Decreto 2053, 1974, art. 7); posteriormente, la Ley 75 de 1986 marcó un punto de inflexión al asimilarlas a las sociedades comerciales y gestando lo que hoy conocemos como el RTE, dentro del cual se instauró un comité que auditaba los gastos y garantizaba que las utilidades se inyectaran únicamente en áreas como la investigación, la cultura, la educación y la salud, no obstante, este esquema de fiscalización mostró limitaciones estructurales con el tiempo.

La magnitud del descontrol quedó plasmada en los reportes de la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, según los cuales para el año 2016 existían cerca de 71.662 ESAL registradas, de las cuales el 48% figuraban con actividades económicas 'no clasificadas', evidenciando una grave falencia en el control y la trazabilidad de sus operaciones (Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia, 2016)

Ante esta crisis de trazabilidad, se impulsó la reforma contenida en la Ley 1819 de 2016, la cual reconfiguró de raíz el panorama legal del RTE, ya que, con la modificación del artículo 19 del Estatuto Tributario se erradicó el acceso automático y el beneficio presuntivo que venía operando para el sector solidario y desde entonces, la regla general dictamina que toda corporación, fundación o asociación nace jurídicamente perteneciendo al régimen ordinario, debiendo tributar renta como cualquier privado, en este sentido, pertenecer al RTE dejó de ser un derecho adquirido para convertirse en una concesión excepcional y para lograr esta calificación, las entidades deben elevar una solicitud formal ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y demostrar el cumplimiento estricto de parámetros legales, asociados tanto a su misión social como al manejo transparente de sus utilidades y aportes iniciales (Ley 1819, 2016, art. 140).

Bajo esta premisa de condicionalidad, la estructura técnica y jurídica del Régimen Tributario Especial (RTE) se encuentra codificada en el Estatuto Tributario (ET), configurando un marco normativo riguroso que supedita el acceso, la permanencia y la exclusión del régimen al cumplimiento de requisitos sustanciales, en efecto, la doctrina oficial advierte que el reconocimiento como sujeto del RTE exige la concurrencia de tres elementos ineludibles: la constitución legal bajo el precepto del interés general, la prohibición absoluta de distribución de excedentes —incluyendo la imposibilidad de reembolsar aportes originarios a los fundadores (Art. 356-1 E.T.)— y el desarrollo de "actividades meritorias" (Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN), 2018), incluyéndose aquellas estrechamente relacionadas con los sectores críticos para la reducción de desigualdades, tales como la educación, salud, cultura, protección del medio ambiente y el desarrollo social orientado a poblaciones vulnerables, garantizando siempre el acceso irrestricto de la comunidad a dichos beneficios.

En cuanto a la dinámica general de determinación del impuesto sobre la renta, el RTE opera bajo una lógica de beneficio neto o excedente, el cual se calcula detrayendo de los ingresos aquellos egresos que mantengan una relación de causalidad directa con el objeto social (Estatuto Tributario, art. 357), aplicando una tarifa especial del 20%, no obstante, la entidad si demuestra la reinversión del 100% del excedente en programas que desarrollen su actividad meritoria durante el año siguiente, o mediante la constitución de asignaciones permanentes, quedará exenta del impuesto, es decir, tributará a una tarifa del 0%.

Este andamiaje normativo se intenta blindar mediante un ecosistema de transparencia y fiscalización administrativa, ejerciéndose el control sobre las entidades a través del proceso anual de "actualización" en el Registro Web (Ley 1819, 2016, Art. 162), el cual impone el deber de publicar estados financieros, memorias económicas y la remuneración de cargos directivos, con lo que se busca no solo disuadir esquemas de elusión fiscal, sino fomentar un control social activo, tratándose de verificar los requisitos formales y sustanciales de la permanencia en

el RTE, de hecho, el artículo 1.2.1.5.1.13 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria (DUR) 1625 del 2016 establece que la simple omisión en el envío de esta información acarrea la expulsión automática del régimen diferencial a partir de ese mismo periodo fiscal, por lo que en el siguiente capítulo se propondrá verificar si este requisito verifica el impacto social real del contribuyente perteneciente al RTE.

Esta necesidad de retribución social tangible es precisamente lo que legitima el riguroso esquema de control del RTE, al respecto, la Corte Constitucional de Colombia (2020), mediante la Sentencia C-022, ratificó que el sometimiento de las ESAL a un proceso de calificación público y participativo encuentra su justificación en la obligación de examinar detalladamente la información financiera y las actividades que sirven de base para el beneficio tributario, de acuerdo con esta alta corporación, la publicidad de esta información ostenta un interés público innegable, toda vez que permite verificar que los recursos de las entidades efectivamente se dirijan a los cometidos altruistas y de interés general exigidos por el régimen, contrarrestando maniobras de evasión; así las cosas, el mecanismo de registro no solo fomenta la transparencia, sino se trata de un mecanismo diseñado para empoderar a la ciudadanía en la vigilancia de los recursos de la Nación, buscando que el gasto fiscal asumido por el país se traduzca de forma genuina en las finalidades sociales prometidas (Corte Constiotucional de Colombia, 2020).

Idoneidad del Marco Fiscalizador de la DIAN frente al Sector Solidario: Tensión entre la Rigurosidad Documental y la Verificación Material del Retorno Social (ODS 10)

El modelo constitucional colombiano, cimentado como un Estado Social de Derecho, tiene como uno de sus pilares fundacionales la solidaridad y la búsqueda incesante del bienestar colectivo (Constitución Política de Colombia, 1991, Art. 1), este principio proyecta profundas implicaciones sobre el ordenamiento tributario, operando bajo una inescindible naturaleza bidireccional, por un lado, esta

solidaridad se materializa en el deber constitucional de tributación (Constitución Política de Colombia, 1991, Art. 95, núm. 9), el cual exige que quienes ostentan capacidad económica concurren al financiamiento de las cargas públicas bajo estrictos criterios de justicia y equidad; por otro lado, este mismo postulado reconoce la limitación material del aparato estatal para satisfacer la totalidad de las demandas sociales, erigiendo así el mandato de fomentar, proteger y estimular aquellas iniciativas privadas que, en convergencia con el interés general, coadyuvan a la consecución del bienestar colectivo, como son aquellas pertenecientes al sector solidario.

Esta faceta promocional del sistema impositivo materializa el deber constitucional de amparar a la economía solidaria en la creación del RTE, como se desarrolló en el capítulo anterior, ha transitado de un modelo histórico de pertenencia automática o presuntiva a un sistema de calificación y readmisión caracterizado por ser riguroso, eminentemente público y transparente, no obstante, resulta indispensable para el presente estudio determinar si dicha rigurosidad está enfocada a la creación de mecanismos de fiscalización meramente administrativos que buscan la detección de prácticas de elusión fiscal o si adicionalmente, busca verificar el retorno social de los contribuyentes del RTE y su contribución en la generación de una mayor igualdad, ya que, teóricamente en ello radica la justificación de su tratamiento diferencial.

Partiendo de lo anterior, la normativa exige que cualquier organización aspirante a gozar de las prerrogativas fiscales, propias del RTE, acredite simultáneamente y de forma sostenida tres pilares fundamentales: primero, ostentar la naturaleza jurídica innegable de una corporación, fundación o asociación sin fines de lucro; segundo, orientar su misión institucional hacia las labores de interés general que el ordenamiento consagra en su artículo 359 (Estatuto Tributario Colombiano, 1989), las cuales deben caracterizarse por garantizar una oferta abierta y sin restricciones a la población y; tercero, acatar una prohibición patrimonial absoluta: bajo ninguna circunstancia legal o estatutaria es permitido

reintegrar los capitales de fundación, ni mucho menos repartir las utilidades o remanentes derivados de su ejercicio anual (Estatuto Tributario Colombiano, 1989, Art. 19).

Ahora bien, las entidades aspirantes a optar por el RTE en Colombia también deben dar cumplimiento principalmente a tres requisitos formales, constituidos en el diligenciamiento y firma del Formato 5245 (Resolución 19, 2018, Art. 2), el registro Web en la Servicio Informático Electrónico (SIE) y la remisión de una serie de soportes documentales contemplados en el artículo 1.2.1.5.1.8. del DUR 1625 del 2016 (DUR, 2016, Art. 1.2.1.5.1.7.), que se resumen así:

Tabla 1

Matriz de Concurrencia: Deberes de Transparencia Informativa y Evidencia Sustentatoria Exigida por la Normativa.

Información requerida en el Registro Web (Parágrafo 2, Art. 364-5 E.T.)	Soporte documental o anexo asociado (Art. 1.2.1.5.1.8. DUR 1625 de 2016)
Información constitutiva y de ubicación: Detalles elementales de la organización y sus creadores (Num. 1 y 7).	Documento de conformación y vocería: Copia de la escritura pública o acta fundacional, acompañada del certificado de existencia y representación expedido por la entidad competente.
Cuantía y focalización del excedente: Datos referentes a la capitalización de remanentes y reservas perpetuas (Num. 3 y 4).	Acta del máximo órgano rector: Documento de la Asamblea General que avala explícitamente la distribución o destinación del remanente financiero del periodo gravable en cuestión.
Identificación de directivos y pagos salariales: Nombres, roles gerenciales y suma total de las compensaciones salariales entregadas a la cúpula directiva (Num. 5 y 6).	Constancia de antecedentes: Soporte suscrito por fundadores, representantes y gerentes donde declaran no estar incurso en causales de caducidad contractual ni registrar condenas por delitos contra el erario o la administración pública.
Estados financieros e información patrimonial: Valor total del patrimonio con corte a la finalización de la vigencia previa, acompañado de los balances integrales (Num. 8 y 11).	Estados Financieros: Conjunto integral de los estados financieros correspondientes a la vigencia fiscal culminada (o balance inicial para organizaciones recién creadas), con su respectiva firma y dictamen profesional aplicable.
Certificación general de cumplimiento normativo: Documento y declaración de renta que evidencie el cumplimiento de los requisitos del año respectivo (Num. 13).	Constancia de exigencias legales: Documento suscrito por la representación legal o la revisoría fiscal, avalando la observancia rigurosa de las disposiciones contempladas en la norma.
Detalle de labores de interés general y balance de gestión: Explicación de la ejecución misional y reporte de los aportes de donantes recibidos en la vigencia (Num. 2 y 10).	Memoria Económica: Requisito aplicable exclusivamente a las organizaciones que hayan registrado entradas financieras superiores a la barrera de las 160.000 UVT durante el periodo fiscal pasado (Art. 1.2.1.5.1.15. DUR 1625/2016).

Nota. El presente cruce normativo ilustra la manera en que los mandatos de transparencia contemplados en el ordenamiento tributario cobran vida mediante los soportes obligatorios dispuestos en la reglamentación (DUR 1625/2016) para solicitar el acceso o la continuidad en el régimen diferencial. E.T. = Estatuto Tributario; DUR = Decreto Único Reglamentario.

Como puede observarse, el proceso de calificación, readmisión y la posterior actualización anual en el RTE exige el cumplimiento de reporte de información sumamente densa, técnica y rígida, sin embargo, la información y soportes solicitados se relacionen predominantemente con la prevención del fraude corporativo y la elusión fiscal, es cierto que el diseño institucional logra, en gran medida, auditar hacia dónde no debería ir el dinero, evitando la distribución encubierta de utilidades a los fundadores por medio la trazabilidad financiera, el control patrimonial y la probidad comercial, pero fracasa estruendosamente en dotar a la administración de un marco lógico para auditar qué impacto material debería generar ese dinero en la sociedad colombiana frente a los retos del ODS 10 y en general la materialización de los fines sociales propuestos para el Estado Colombiano.

Así, haciendo un análisis jurídico, pero sobre todo practico de la relación que tienen los requisitos formales de calificación con los requisitos sustanciales, cuya finalidad en teoría sería determinar la retribución social justificadora del beneficio fiscal otorgado por el Estado a los contribuyentes del RTE, se observa que, por un lado, al auditar las labores catalogadas como de interés general (Estatuto Tributario, art. 359), la autoridad competente simplemente verifica una correspondencia semántica entre los estatutos de la ESAL y el texto literal de la ley, es decir, se revisa únicamente que el objeto social descrito en el documento de constitución de la organización encaje con la redacción legal, pero no establece lineamientos interpretativos, umbrales cuantitativos, métricas cualitativas, ni enfoques diferenciales que permitan al funcionario público o al ciudadano determinar cuándo una actividad alcanza un grado de "mérito" social real suficiente con el que se verifique que su funcionamiento en efecto responde al interés general.

Por otro lado, frente al requisito sustancial relativo al tratamiento contable del superávit institucional, frente al cual la normativa obliga a que tanto el capital fundacional como las utilidades calculadas según el artículo 357 del ordenamiento tributario permanezcan dentro de la organización para acceder a la tarifa cero en el

gravamen sobre la renta (Estatuto Tributario, art. 358); la administración si bien es estricta en verificar que no existan fugas de capital o se camuflen estrategias de evasión fiscal mediante estructuraciones tributarias complejas, ignora por completo la vigilancia al impacto social medible que puede o no generar esa reinversión; el control de la administración no indaga ni evalúa en qué medida la aplicación de estos fondos contribuye efectivamente a mitigar la inequidad en el territorio nacional o a promover el desarrollo general.

Ahora, con el pretendido propósito de subsanar teóricamente la vasta brecha entre el control asépticamente financiero y la constatación material del impacto social, el legislador, secundado por el ejecutivo mediante el Decreto 2150 de 2017, incorporó la obligación perentoria de presentar un reporte descriptivo y complementario a los estados financieros, es así como las organizaciones que manejan un volumen operativo mayor —es decir, aquellas cuyas entradas sobrepasan el umbral de las 160.000 Unidades de Valor Tributario— están obligadas a radicar un informe económico detallado, mientras que el resto de las corporaciones y fundaciones deben entregar un balance anual descriptivo de su ejercicio, constituyéndose en principio en el documento donde las ESAL deberían demostrar irrefutablemente su gestión, justificando de fondo su "retribución social" y por qué merecen ser exoneradas de tributar la renta bajo las condiciones ordinarias aplicables a cualquier empresa, sin embargo, los requisitos de forma y contenido de este informe (artículos 1.1.6.1 y subsiguientes de la Resolución 227 del 2025) carecen por completo de una estandarización técnica enfocada en la evaluación de impacto.

Para ilustrar las implicaciones dogmáticas y prácticas de este vacío procedimental, resulta pertinente plantear un caso hipotético, pero altamente probable, dentro del ecosistema educativo superior colombiano:

Considérese una fundación universitaria, domiciliada en una de las ciudades capitales de Colombia, constituida bajo el ropaje jurídico de una ESAL, cuyo objeto social principal se enmarca taxativamente en la educación superior, una labor que

está expresamente reconocida por la ley fiscal como una tarea que aporta al bienestar colectivo y que, de manera obligatoria, debe garantizar una oferta abierta a toda la población (Estatuto Tributario, art. 359, lit. c).; año tras año, esta universidad ha logrado demostrar ante la autoridad tributaria que el cien por ciento de sus remanentes financieros ha sido inyectado nuevamente en su operación misional, materializándolo, sobre todo, en la ampliación de su infraestructura física (lo cual se refleja como un incremento comprobable en el saldo de su propiedad, planta y equipo), en consecuencia, la DIAN ha aprobado su calificación ininterrumpida como contribuyente del RTE, y como resultado de este aval administrativo, la entidad educativa queda eximida de tributar el gravamen corporativo tradicional, ahorrándose el pago de la tarifa general del 35% que recaería obligatoriamente sobre cualquier otra sociedad comercial mercantil.

No obstante, un escrutinio material a la luz del ODS 10 revela dos problemáticas estructurales severas, en primer lugar, el requisito normativo de "acceso a la comunidad" se cumple de manera estrictamente formal, en la medida en que la oferta académica es abierta al público, sin embargo, los valores de las matrículas fijados por esta fundación para sus programas son idénticos a los de las universidades comerciales más prestigiosas y costosas del sector privado en dicha ciudad, así, bajo esta lógica de mercado, el pretendido "público general" se restringe fáctica y económicamente a un segmento poblacional con alta capacidad adquisitiva, excluyendo de plano a estudiantes de escasos recursos o población vulnerable, por lo que resulta difícilmente justificable la renuncia fiscal del Estado frente a una fundación que opera en la práctica como una institución de élite, evidenciando, en consecuencia, que el simple y llano acatamiento procedimental del requisito de "meritoriedad" administrativa es manifiestamente insuficiente en el plano jurídico para conferir garantías y dotar de certeza al Estado de que la entidad bajo control promueve una efectiva desconcentración de riqueza y ampliación equitativa de oportunidades, lo que conduce a una potencial distorsión, subversión y debilitamiento de la base extrafiscal y teleológica del beneficio tributario exentivo.

Por otro lado, el mecanismo de control sobre la "reversión" del beneficio neto adolece de una preocupante laxitud probatoria y teleológica. El interés principal del marco fiscalizador recae en comprobar la no distribución formal de excedentes a los fundadores, no obstante, queda inmerso en una profunda ambigüedad jurídica qué tipología cualitativa de inversión debe ejecutarse y resulta enteramente factible que la presunta inversión (el aumento del activo) consista en la adquisición de lujosas oficinas administrativas o en la compra de vehículos de alta gama, bienes que, aunque figuran a nombre de la fundación, terminen siendo utilizados por los fundadores o directivos.

De acuerdo con lo advertido, dado que la metodología de la DIAN se fundamenta en validar si el excedente se reflejó en un incremento del activo o en una disminución del pasivo, la administración carece de tracción y competencia para determinar si el uso de dichos bienes configura una "distribución indirecta de excedentes" (Decreto 624, 1989, Art. 356-1) o incluso un eventual "abuso del Régimen Tributario Especial" por tratarse de estructuras simuladas orientadas a encubrir beneficios privados (Decreto 624, 1989, art. 364-2), quedando el extenso procedimiento administrativo de calificación y renovación indefenso ante esta clase de supuestos facticos, ya que, el control administrativo se conforma con el cuadro de las cifras, marginando por completo la efectividad y el impacto social genuino de la inversión, que como se ha reiterado, es en últimas lo que justifica la existencia de los tratamientos preferenciales dados a este régimen especial.

Alternativas Conceptuales de Fiscalización: El Balance Social Auditable como Eje Condicionante para la Materialización del ODS 10 en el Sector Solidario

Al examinar la hoja de ruta estatal para la adopción de la Agenda 2030, plasmada en el documento CONPES 3918, se observa un enfoque primordialmente macroeconómico para abordar el décimo Objetivo de Desarrollo Sostenible, para ello, la directriz gubernamental designó al coeficiente de Gini como el principal termómetro nacional para evaluar la mitigación de las inequidades, fijando una meta

de reducción progresiva desde una línea base de 0,522 en 2015, a 0,520 en 2018, con la expectativa de alcanzar un índice de 0,480 para el año 2030 (CONPES, 2018); Adicionalmente, esta política pública destinó la vigencia de 2019 para analizar de manera específica los avances institucionales en materia de inclusión, igualdad y empoderamiento ciudadano, sin embargo, el marco de la política carece del desarrollo de mecanismos concretos de política fiscal y redistribución de la riqueza que permitan materializar la mejora de dichos índices estructurales desde la esfera corporativa, de hecho, dentro del documento se omite por completo cualquier política, lineamiento o referencia al papel de las ESAL en la reducción de las desigualdades en el país.

Al evaluar el panorama del año 2024, restando menos de un lustro para el límite temporal de la Agenda 2030, el desempeño nacional frente a las metas globales de sostenibilidad alcanzaba apenas una media del 59%, una cifra que evidencia un estancamiento frente a los periodos anteriores y confirma una tendencia de progreso profundamente desigual entre los diferentes objetivos (Departamento Nacional de Planeación, 2025), ya que, aunque el Estado colombiano exhibe un éxito rotundo en áreas específicas como la protección de los ecosistemas marítimos (decimocuarto objetivo) y la consolidación de pactos estratégicos (decimoséptimo objetivo), materializando un 100% de cumplimiento, los pilares fundamentales de la equidad social presentan rezagos críticos. De acuerdo con el Informe Anual de Avance en la Implementación de los ODS Colombia (DNP, 2025) las metas asociadas a Hambre Cero (ODS 2) y Fin de la Pobreza (ODS 1) apenas alcanzan un 4,5% y un 36,9% de progreso, respectivamente, lo que denota barreras estructurales severas para garantizar condiciones mínimas de bienestar.

Esta asimetría a nivel nacional se ve exacerbada al analizar el componente territorial, revelando un centralismo en el cumplimiento de las metas, ya que, mientras departamentos como Antioquia, Cundinamarca y la ciudad de Bogotá D.C. registran avances superiores al 60% en desarrollo institucional y cobertura de

servicios básicos, las regiones periféricas como La Guajira, Chocó y Vaupés no logran superar la barrera del 50% de progreso promedio (Fernández et al., 2007) lo que demuestra que las políticas públicas y los incentivos fiscales actuales no están logrando permear las capas más vulnerables de la sociedad. Ante esta realidad, resulta ineludible someter a debate la verdadera función del tercer sector y las corporaciones, fundaciones y ESAL en general, operan genuinamente como catalizadores de equidad financiera o si, por el contrario, su impacto se diluye en zonas de mayor desarrollo relativo, sirviendo a propósitos corporativos ajenos al bienestar colectivo.

En lo que respecta de manera específica al ODS 10 (Reducción de las Desigualdades), Colombia enfrenta un escenario crítico con un avance de tan solo el 33,3%, posicionándose como uno de los objetivos más rezagados de toda la Agenda 2030 (DNP, 2025), tal estancamiento se explica al observar las métricas oficiales utilizadas para evaluar la asimetría económica, por un lado, la evolución de las ganancias correspondientes al segmento poblacional con menores recursos (el 40% inferior) se reportó nula para la vigencia 2024, evidenciando una parálisis absoluta frente a las expectativas de desarrollo (DNP, 2025), por otro lado, la herramienta estadística por excelencia para evaluar la acumulación de capital —el índice de Gini— se encuentra petrificada en 0,56, lo que indica que durante los últimos diez años, el reparto de los recursos no ha experimentado reformas de fondo que permitan alcanzar la cifra ideal de 0,48. Aunado a esto, las instituciones nacionales complementan este análisis mediante la evaluación de carencias estructurales simultáneas, es decir, la pobreza multidimensional, la cual deja al descubierto una brecha urbano-rural profunda e irresuelta, así, departamentos marginados presentan tasas alarmantes de privación (hogares que carecen de servicios básicos, bienes esenciales, salud o educación), alcanzando un 47% en Vaupés, 43% en La Guajira y 37% en Chocó.

El deliberado propósito de invocar el coeficiente de Gini cristalizado en 0.56, así como las altas e indignantes tasas de incidencia en el Índice de Pobreza

Multidimensional en geografías periféricas, no se encamina a afirmar correlacionalmente que las ESAL sean los agentes causales originadores o corresponsables directos de esta inercia estadística recesiva, por el contrario, se acude a estas cifras para esgrimir el argumento axiomático de que el Estado colombiano —inserto en un frágil escenario de restricciones fiscales, aguda escasez y de marcada brecha de inequidad sistémica— no puede darse el inadmisibles lujo de consentir amplias concesiones o renunciaciones fiscales sin estipular concomitantemente la obligatoriedad jurídica de comprobar y demandar retornos sociales rigurosa, exhaustiva y contundentemente demostrables.

Frente a este panorama, es fundamental reconocer que la política fiscal y el sistema tributario colombiano ostentan un potencial significativo para corregir dichas asimetrías; sin embargo, su impacto redistributivo en la práctica ha sido históricamente limitado, al respecto (Moller, 2012) advierte que la combinación de gravámenes directos, indirectos y subsidios estatales genera apenas una alteración minúscula en el indicador de Gini, fundamentada en un esquema legal permisivo, el cual autoriza una amplia gama de dispensas y prerrogativas fiscales que terminan beneficiando de forma asimétrica a los sectores más adinerados, erosionando la base gravable y limitando la progresividad, esta realidad es ratificada por (Baquero, Dávalos, & Monroy, 2023), quienes evidencian que, si bien el impuesto sobre la renta tiene un diseño progresivo (Régimen Ordinario), pierde toda su fuerza al chocar con la fuerte naturaleza regresiva de las tarifas aplicables al consumo, haciendo especial énfasis en el IVA, en este sentido, la alta concentración de deducciones y exenciones en la cúspide de la distribución del ingreso neutraliza la función igualadora de los tributos, privando a la Nación del flujo de caja requerido para solventar programas de bienestar colectivo.

A partir de estos hallazgos, es evidente que el diseño y el control de los beneficios tributarios deben ser reestructurados, siendo el RTE un elemento central en este debate, esto si se considera que las figuras exentivas corren el riesgo de ser aprovechadas mediante esquemas societarios complejos para la optimización

fiscal personal de quienes ya concentran la riqueza, por lo que un control deficiente del RTE termina profundizando las inequidades que el Estado debe combatir, en este sentido, una modificación en el proceso de calificación y fiscalización del RTE, que condicione estrictamente el beneficio tributario a la demostración de un impacto social real, medible y a favor de las poblaciones vulnerables, desincentivaría el abuso de este régimen y más aún, al implementar estas variables de control, el Estado no solo protegería el recaudo equitativo, sino que garantizaría que las ESAL actúen como auténticos vehículos de redistribución, alineando la política tributaria con los principios de justicia material y aportando de manera directa al cumplimiento de la meta 10.4 del Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS) 10.

Para que la política tributaria y, en particular, el procedimiento de calificación ante la administración fiscal pueda integrar un componente evaluativo del impacto social real de las ESAL, resulta imprescindible dominar las estructuras metodológicas mediante las cuales el Estado cuantifica la pobreza y la desigualdad, que en Colombia se centran en los indicadores de Pobreza Monetaria, la Concentración del Ingreso y la Pobreza Multidimensional.

Evaluar la vulnerabilidad económica mediante la pobreza monetaria ha sido el método histórico por excelencia, según la conceptualización técnica del DANE, este parámetro se define como la proporción de habitantes cuyos recursos individuales dentro del núcleo familiar no logran superar un umbral económico específico (DANE, 2024), este umbral, conocido como línea de pobreza, refleja el valor financiero mínimo requerido para que una persona pueda adquirir una canasta básica de supervivencia, la cual incluye bienes y servicios alimentarios y no alimentarios. Este indicador es calculado de forma diferencial según los dominios geográficos del país debido a los costos de vida heterogéneos. Para lograr esta precisión, la información recolectada mediante encuestas a los hogares facilita una clasificación detallada, permitiendo al DANE segmentar los datos en categorías amplias, tales como el consolidado nacional, las áreas metropolitanas, los sectores

rurales y los núcleos poblados, llegando incluso a desglosar la información para las veintitrés urbes principales del país (DANE, 2024).

Por otro lado, más allá del simple cálculo de cuántas personas caen por debajo del umbral de pobreza, la equidad de un país se juzga por la forma en que el producto interno bruto y la riqueza global se distribuyen entre todos sus ciudadanos, para cumplir con este propósito, el estándar analítico global es el coeficiente de Gini (DANE, 2026), un instrumento estadístico derivado de la representación gráfica de la Curva de Lorenz, la cual asigna un valor que oscila entre el 0 y el 1 (o entre 0% y 100%), donde 0 encarna la equidad absoluta, un estado utópico en el cual todos los miembros de una sociedad detentan exactamente el mismo nivel de ingresos, y 1 representa la inequidad máxima y perfecta, donde un único habitante acapara la totalidad del ingreso de la nación; el índice de Gini se construye ordenando a la población de menor a mayor según los deciles de ingreso per cápita del hogar, obtenidos mediante la GEIH, para posteriormente, procesar estadísticamente las diferencias y desviaciones entre el ingreso que percibe cada individuo frente al promedio general de la población (CEPALSTAT, 2026).

Finalmente, la superación de la pobreza exige un entendimiento que trascienda la estrecha visión del ingreso monetario, para ello, se adoptó el Índice de Pobreza Multidimensional (IPM) (BBVA, 2026), el cual representa un salto cualitativo en la consecución de los planes y estrategias del Estado porque no se limita a arrojar un indicador de incidencia bruta, sino que mide simultáneamente la brecha y la severidad de las carencias, cumpliendo con las propiedades axiomáticas necesarias para evaluar objetivamente la distribución de las desventajas sociales; además, a diferencia del ingreso, que es fungible, las variables del IPM señalan explícitamente qué derecho ha sido vulnerado (BBVA, 2026) y, por ende, a qué ministerio, secretaría o actor social le compete la solución, constituyéndose en una herramienta excepcional para la focalización y fiscalización de recursos.

Frente a estas métricas estandarizadas a nivel internacional, es fundamental que plantee una alternativa de control a los contribuyentes del RTE, que fue concebido como una medida legislativa orientada a promover el desarrollo integral y el bienestar social, ya que, de acuerdo con (Lozada Oino & Enciso Castrillón, 2021), si bien la presencia de ESAL inscritas en el RTE tiene un efecto positivo marginal en indicadores como la cobertura del sistema de salud, la producción económica per cápita y las métricas globales de desarrollo humano, no existe evidencia matemática que vincule su existencia con una disminución material de las inequidades, esta desconexión se corrobora ante la inmovilidad de medidores críticos relacionados con la concentración de riqueza y las carencias básicas de los hogares, agravándose por la alta aglomeración de estas entidades en los principales centros urbanos, dejando desatendidas a las regiones periféricas que padecen un mayor abandono estatal y falta de oportunidades.

Esta falta de incidencia directa en la materialización de mayores niveles de igualdad, esencial para el cumplimiento del ODS 10 confirma una realidad palpable en el ejercicio profesional del derecho tributario y es que el RTE a menudo es instrumentalizado dentro de sofisticados esquemas societarios que priorizan la optimización fiscal sobre el impacto comunitario genuino, así, para que el RTE contribuya de manera efectiva a la disminución de la desigualdad en Colombia, es imperativo reestructurar los criterios de calificación exigidos por la administración tributaria, al respecto, Lozada y Enciso (2021) sugieren que se deben implementar incentivos normativos focalizados para que las ESAL operen en zonas vulnerables y en actividades meritorias donde actualmente no se evidencia un impacto, como el desarrollo social y la educación, ya que, a la fecha se evidencia que una mayor cantidad de ESAL no implica necesariamente una mayor cobertura o bienestar si no se tiene en cuenta la proporción poblacional y las carencias específicas del territorio.

Por consiguiente, el escrutinio para acceder y mantenerse dentro del régimen diferencial que se estudia -RTE- debe trascender la mera revisión de estados financieros o la declaración nominal de una labor altruista en los estatutos, sino que,

para alinear el sacrificio fiscal de la Nación con la meta 10.4 del ODS 10, la evaluación de las ESAL debe incorporar métricas de impacto social que condicionen el beneficio tributario a resultados tangibles, lo que implica que, dentro del proceso de calificación, los contribuyentes deban demostrar empíricamente cómo su operación mejora los indicadores de bienestar (tales como la mitigación de la pobreza multidimensional, la desconcentración de la riqueza o el acceso efectivo a servicios básicos) en las poblaciones menos favorecidas, pues, solo condicionando la tarifa preferencial a la acreditación de un cierre real de brechas socioeconómicas, el Estado garantizará que la economía social y solidaria cumpla su función constitucional.

La propuesta central de este trabajo investigativo plantea que la autoridad tributaria nacional, haciendo uso de sus competencias normativas y operando en sinergia con el principal ente estadístico del país (DANE), debe reformar los lineamientos de la información exógena y de actualización en el Registro Web (enfocándose particularmente en el informe descriptivo y financiero exigido a las organizaciones de mayor tamaño amparadas bajo el artículo 356-3 del Estatuto Tributario), para ello, se propone que los contribuyentes no solo informen sus estados financieros clásicos, sino que acrediten materialmente la eficacia de su gestión social a través de variables macroeconómicas estandarizadas.

Bajo las premisas desarrolladas anteriormente, es fundamental entender el derecho tributario como una intersección de múltiples disciplinas profesionales, como la contaduría pública, la economía y el mismo derecho, por ello, resulta importante que dentro de esta interdisciplinariedad se evalúe a la contabilidad social como una herramienta que proporcione datos numéricos con valoraciones cualitativas respecto a las externalidades comunitarias y ecológicas que produce una organización en su entorno (Andrade Yépez, 2025), para el caso de estudio del presente trabajo, al exigir un balance social en el proceso de calificación y renovación de los contribuyentes del RTE, la administración tributaria podría contraponer objetivamente los efectos positivos o beneficios sociales frente a los

costos sociales generados, garantizando que está cediendo sus recursos impositivos únicamente a aquellas figuras jurídicas que impulsan genuinamente el progreso sostenido y operan como agentes activos en la mitigación de las asimetrías socioeconómicas (Poblador Fernandez, 2017).

Para que esta medición sea efectiva frente al ODS 10, el balance social exigido para el RTE no debe ser meramente descriptivo, sino que debería estructurarse de manera sistemática, siguiendo una metodología similar a la del balance financiero, para ello se podría proponerse que el proceso de calificación adopte un modelo estandarizado que divida el impacto en un "activo social" (los beneficios aportados a la comunidad y a los trabajadores), un "pasivo social" (los costos sociales o externalidades negativas) y un "patrimonio neto social" (los recursos y el compromiso destinados a la mejora social) (Poblador Fernandez, 2017), dentro de esta estructura, se podrían exigir indicadores específicos que evidencien la reducción de la desigualdad, tales como la creación de empleo de calidad, las ayudas a familias vulnerables y la equidad salarial interna, lo que facilitaría a las entidades de control la evaluación del valor social integrado, asegurando que el aporte a la sociedad justifique las exenciones fiscales otorgadas (Andrade Yépez, 2025).

La figura de un Balance Social auditable no representa una disrupción inalcanzable, sino que goza de pleno desarrollo en el derecho público económico nacional. A modo de paradigma en el derecho comparado interno, la Superintendencia de la Economía Solidaria ha institucionalizado este mecanismo mediante normativas vinculantes, como la Circular Externa No. 09 de 2020, obligando a las entidades bajo su jurisdicción a someter un "Formato Oficial de Rendición de Cuentas" complementado con un Anexo Técnico de Balance Social. Este engranaje regulatorio va más allá de la auditoría de superávits contables, exigiendo métricas sustantivas como la destinación de fondos a educación formal, los auxilios por calamidad y la generación efectiva de economías de escala para el

núcleo familiar del asociado. Este capital de información evidencia la viabilidad jurídica de trasladar exigencias similares a la máxima autoridad de recaudo.

Además de este cambio estructural, el posible proceso de renovación del RTE podría incorporar la medición de indicadores socioeconómicos específicos y verificables que reflejen un impacto real en las poblaciones marginadas, como el número de madres vinculadas laboralmente, cuyos ingresos son los que exclusivamente sostienen su hogar, el monto de recursos desembolsados para ayudas educativas y el nivel de inclusión financiera son fundamentales para evaluar la disminución de la pobreza (Simanca, Blanco, Páez, & Cortes, 2021), en efecto, la integración de estas métricas en un software o plataforma de reporte periódico obligatorio para las ESAL permitiría un seguimiento dinámico de su desempeño y la toma de decisiones informadas (Simanca, Blanco, Páez, & Cortes, 2021) y si una ESAL no logra demostrar un impacto positivo progresivo o sostenido en estos indicadores de desigualdad, su permanencia en el RTE podría ser reevaluada, filtrando así aquellas entidades que carecen de un aporte efectivo a la sociedad.

Finalmente, para garantizar la completa transparencia y corroborabilidad de la información sometida en la calificación y renovación del RTE, el proceso normativo debería incorporar un mecanismo de auditoría social, pues así como los estados financieros requieren de supervisión, el balance social debería someterse a un proceso de verificación y control que mida el cumplimiento efectivo de los objetivos sociales frente a los grupos de interés (Poblador Fernandez, 2017), esta auditoría social evaluaría la eficacia y el compromiso ético de la entidad, comprobando que el impacto reportado en la reducción de desigualdades sea una realidad y no una mera formalidad para cumplir un requisito legal (Andrade Yépez, 2025), en consecuencia, la exigencia de esta auditoría legitimaría el papel de las ESAL ante el Estado y la comunidad, garantizando que los recursos que se dejan de tributar se destinen de manera efectiva a la reducción de las brechas sociales en Colombia, en estricto cumplimiento de la meta 10.4 del ODS 10.

Conclusiones

El desarrollo de la presente investigación permite dar respuesta al problema jurídico planteado, evidenciando que la actual estructuración formalista del proceso de calificación limita severamente la eficacia del Régimen Tributario Especial (RTE) como instrumento de justicia distributiva frente al ODS 10, como se expuso, dicha limitación radica en que el escrutinio de la administración tributaria se concentra de manera exclusiva en variables contables e instrumentales destinadas a prevenir la elusión y la distribución encubierta de utilidades, omitiendo la evaluación empírica de métricas que demuestren el cierre efectivo de brechas socioeconómicas y en consecuencia, permitiendo que el sacrificio fiscal del Estado beneficie a entidades que operan bajo lógicas de mercado excluyentes, marginando el impacto social genuino que legitima este tratamiento diferencial.

Ahora, respecto a los fundamentos constitucionales y doctrinales del régimen, se concluye que el RTE en Colombia fue diseñado dogmáticamente no como un simple privilegio o dispensa de pago, sino como una herramienta extrafiscal orientada a la justicia distributiva y bajo esta óptica, la renuncia recaudatoria asumida por el Estado exige que las organizaciones del tercer sector operen bajo el 'Principio de la Diferencia' formulado por John Rawls. De esta forma, la política pública justifica la desigualdad en el trato fiscal (tarifa preferencial del 0%) única y exclusivamente en la medida en que dicha renuncia recaudatoria se traduzca empíricamente en el mayor beneficio posible para los sectores menos aventajados de la sociedad, materializando el bienestar colectivo y el fortalecimiento de la equidad.

En segundo lugar, al analizar los requisitos formales y sustanciales exigidos por la DIAN, el estudio demuestra que estos fracasan estructuralmente en la medición del impacto social real, pues, aunque el andamiaje normativo vigente, materializado en el Registro Web y los soportes documentales, es sumamente riguroso para rastrear el flujo contable y resguardar el patrimonio, es ciego frente a la materialidad del servicio, en efecto, la administración tributaria se limita a verificar

una correspondencia semántica entre los estatutos y las "actividades meritorias", ignorando si la reinversión del beneficio neto impacta genuinamente a poblaciones vulnerables, lo que en la práctica perpetúa la concentración de la riqueza en lugar de mitigarla.

Finalmente, como alternativa conceptual para el proceso de calificación y permanencia, se concluye la imperiosa necesidad de que la política fiscal transite de un control asépticamente financiero hacia la implementación de una verdadera "auditoría social", como se indicó, la integración obligatoria de un balance social permitiría condicionar la exención tributaria a la demostración empírica de retornos sociales medibles, apoyándose en parámetros macroeconómicos plenamente estandarizados; es decir, herramientas que midan las carencias de los hogares de forma transversal y escalas numéricas que evalúen la acumulación de la riqueza en el territorio, en este sentido, solo al vincular directamente el beneficio tributario a la evidencia de resultados en la reducción de desigualdades, la administración pública podrá garantizar que las organizaciones del tercer sector operen genuinamente como auténticos vehículos de redistribución, alineándose definitivamente con el cumplimiento de la meta 10.4 del ODS 10.

Referencias Bibliográficas

- Andrade Yépez, P. A. (2025). Análisis del Papel de la Contabilidad Social en las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) tras el Proceso de Implementación de la Ley 1819 de 2016: Una Revisión Documental. Tulua: Universidad del Valle.
- Baquero, J. P., Dávalos, M. E., & Monroy, J. M. (2023). *Revisando los impactos distributivos de la política fiscal en Colombia*. Bogotá D.C.: Banco Mundial.
- BBVA. (10 de 05 de 2026). Pobreza multidimensional: qué es, cómo se mide y por qué importa. Obtenido de BBVA:
<https://www.bbva.com/es/sostenibilidad/que-es-la-pobreza-multidimensional-y-como-se-mide/>
- CEPALSTAT. (15 de 05 de 2026). Portal de desigualdades en América Latina. Obtenido de CEPALSTAT:
<https://statistics.cepal.org/portal/inequalities/incomes.html?lang=es&indicador=3289>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL]. (2025). Panorama Social de América Latina y el Caribe, 2025: cómo salir de la trampa de alta desigualdad, baja movilidad social y débil cohesión social. Santiago: CEPAL.
- Congreso de la República de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016. Bogotá: Diario Oficial No. 50.101.
- Consejo Nacional de Política Económica y Social (CONPES). (2018). Documento CONPES 3918 "Estrategia para la Implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) en Colombia. Bogotá D.C.: DCP.
<https://www.minambiente.gov.co/wp-content/uploads/2021/08/conpes-3918-de-2018.pdf>.
- Constitución Política de Colombia. (1991). Constitución Política de Colombia de 1991. Bogotá: Gaceta Constitucional No. 116.

Corte Constitucional de Colombia. (2020). Sentencia C-022. M.P. Alberto Rojas Ríos.

Corte Constitucional de Colombia. (1995). Sentencia C-589/95. M. P. Fabio Morón Díaz.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2024). Pobreza Monetaria en Colombia. Bogotá D.C.: DANE.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (15 de 05 de 2026). Atlas Estadístico, Tomo II Social. Obtenido de DANE: https://geoportal.dane.gov.co/servicios/atlas-estadistico/src/Tomo_II_Social/4.3.3.-coeficiente-de-gini.html

Departamento Nacional de Planeación. (2025). Informe Anual de Avance en la Implementación de los ODS 2024. Bogotá D.C.: DNP.

Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN). (07 de 04 de 2018). Concepto General Unificado número 0481 del Régimen Tributario Especial. Bogotá : Diario Oficial No. 50.628 de 18 de junio de 2018.

Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN). Resolución 19, 2018. *Por la cual se adopta el Servicio Informático Electrónico Régimen Tributario Especial y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No. 50.553.

Dirección de Impuestos y Aduanas (DIAN). (25 de septiembre de 2025). Resolución 227 de 2025. *Por la cual se expide la resolución Única en Materia Tributaria, Aduanera y Cambiaria en lo de competencia de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN*. Diario Oficial No. 53.254.

Decreto 2053 de 1974. (30 de septiembre de 1974). *Por el cual se reorganizan el impuesto sobre la renta y complementarios*. Diario Oficial No. 38.756.

- Fernández, M., Guerra, W., Meisel, A. (2007). *Políticas para reducir las desigualdades regionales en Colombia*. Biblioteca Luis-Ángel Arango.
- Gutiérrez Bengoechea, M. (2014). Algunas notas sobre la extrafiscalidad y su desarrollo. *Revista Técnica Tributaria*, 147-167.
- García, G., Negrín, G. (2025). *Acciones educativas: desarrollo de proyectos académicos comunitarios sustentables*. Colección Ciencia. DOI.ORG/10.52501/cc.239.
- Lazarus Union International. (2026). HISTORIA DE LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE. Obtenido de <https://www.lazarus-union.international/cms/es/the-lu-the-sdgs/the-history-of-the-sustainable-development-goals/>
- Lozada Oino, K. M., & Enciso Castrillón, J. A. (2021). Impacto Social del Régimen Tributario Especial en Colombia. Santiago de Cali: Universidad Icesi.
- Ley 1819 de 2016. (29 de diciembre de 2016). *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No. 50.101.
- Ley 79 de 1988. (23 de diciembre de 1988). "*Por la cual se actualiza la Legislación Cooperativa*". Diario Oficial 38648.
- Ley 454 de 1998. (6 de agosto de 1998). *Por la cual se determina el marco conceptual que regula la economía solidaria, se transforma el Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas en el Departamento Administrativo Nacional de la Economía Solidaria, se crea la Superintendencia de la Economía Solidaria, se crea el Fondo de Garantías para las Cooperativas Financieras y de Ahorro y Crédito, se dictan normas sobre la actividad financiera de las entidades de naturaleza cooperativa y se expiden otras disposiciones*. Diario Oficial No. 43.357.

- Mahler, D. G., & Baur, D. (2023). *Avances y retrocesos en la reducción de las desigualdades de ingresos, Atlas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible 2023*. Washington: Banco Mundial.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia. (2016). Exposición de motivos del Proyecto de Ley por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Gaceta del Congreso No. 894.
- Naciones Unidas (2018). *La Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: una oportunidad para América Latina y el Caribe* (LC/G.2681-P/Rev.3), Santiago.
- Moller, L. C. (2012). Política Fiscal en Colombia: Aprovechamiento de su Potencial para lograr una Sociedad más Equitativa. Bogotá D.C.: Banco Mundial.
- Poblador Fernández, S. (2017). *El balance social como herramienta de medición del impacto de la actividad empresarial en la sociedad*. <https://hdl.handle.net/2072/306543>
- Quirós Lizarazo, E. H. (2021). Impuestos, Progresividad y Justicia Social. *Revista Visión Contable* No. 23, 5-10.
- Riboldi, J. H., & Aguirre, G. (2013). Los tributos y la distribución del ingreso. *OIKONOMOS: Revista Científica de Ciencias Económicas.*, 3(2), 50-69.
- Rawls, J. (1995). Teoría de la justicia (M. D. González, Trad.). Fondo de Cultura Económica. (Trabajo original publicado en 1971).
- Simanca, F. A., Blanco, F., Páez, J., & Cortes, J. A. (2021). Medición de indicadores para analizar el impacto económico y social de las Cooperativas de Ahorro y Crédito. *Revista Espacios*, 69-82.