

Deducción. Improcedencia. Exclusión del impuesto sobre las ventas.

**OFICIO N° 018114**

**19-06-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C.

100208221-000790

**Ref.:** Radicado No. 1709 del 6 de mayo de 2015

**Tema** Impuesto sobre la Renta y Complementarios; Impuesto a las ventas

**Descriptor** Deducción – Improcedencia; EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

**Fuentes formales** Artículos 11, 12 y 14 de la Ley 1715 de 2014; [16](#), [22](#) y [591](#) del Estatuto Tributario; Oficio No. 050265 del 20 de agosto de 2014; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. LIGIA LÓPEZ DÍAZ, del 29 de marzo de 2007, Referencia 11001-03-27-000-2005-00004-01 (15211).

Cordial saludo, Sr. Mayorga Vargas.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

**Pregunta:** ¿gozan de los beneficios tributarios contemplados en el Capítulo III de la Ley 1715 de 2014 las entidades u organismos públicos que efectúen inversiones en proyectos de fuentes no convencionales de energía?

Para atender su inquietud nos permitimos manifestar lo siguiente:

Toda vez que el Capítulo III de la Ley 1715 de 2014 incorpora diferentes beneficios tributarios a la inversión en proyectos de fuentes no convencionales de energía (en adelante FNCE), se analizará la aplicación de cada uno de los mismos en los términos consultados, no sin antes advertir que su regulación está sujeta a reglamentación por parte de los Ministerios de Minas y Energía y de Hacienda y Crédito Público.

1. Sobre la deducción especial consagrada en el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014

La señalada norma consagra, de modo palmario, la posibilidad de deducir el 50% del valor total de la inversión realizada en proyectos de FNCE - de la renta *“anualmente (...) por los 5 años siguientes al año gravable”* en que se haya efectuado - para los obligados a declarar renta que la efectúen directamente.

En este sentido, es menester recordar que, a la luz del artículo 591 del Estatuto Tributario, *“[e]stán obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios (...) todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto”* (negrilla fuera de texto), con excepción de los enumerados en los artículos 592, 593 y 594-1 siguientes.

Luego, es evidente que las entidades y organismos públicos relacionados en el artículo 22 *ibídem*, como son *“la Nación, los Departamentos y sus asociaciones, los Distritos, los Territorios Indígenas, los Municipios y las demás entidades territoriales, las Corporaciones Autónomas Regionales y de Desarrollo Sostenible, las Áreas Metropolitanas, las Asociaciones de Municipios, las Superintendencias, las Unidades Administrativas Especiales,*

*las Asociaciones de Departamentos y las Federaciones de Municipios, los Resguardos y Cabildos Indígenas, los establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados” (sic), al carecer de la condición de contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, no gozan del beneficio tributario consultado “siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes”.*

Situación contraria se presenta en tratándose de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta, las cuales “[s]on contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, asimiladas a sociedades anónimas”, como lo dispone el artículo 16 *ibídem*.

En consecuencia, el beneficio consagrado en el artículo 11 *ibídem* no le es aplicable a las entidades u organismos públicos, de que trata el artículo 22 del Estatuto Tributario, que efectúen inversiones en proyectos de FNCE al no ser contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios.

2. Sobre la exclusión del impuesto sobre las ventas consagrada en el artículo 12 de la Ley 1715 de 2014

Mediante Oficio No. 050265 del 20 de agosto de 2014 este Despacho manifestó en torno a las características del impuesto sobre las ventas que “es (...) **de carácter real**, vale decir que se causa por la venta de bienes y la prestación de servicios que la ley define como gravados, en los términos de los literales a) y b) del artículo 420 del Estatuto Tributario, **independientemente de la calidad de la persona o entidad que venda el bien o preste el servicio y de la calidad de la persona o entidad que lo adquiera o contrate, según el caso**” (negrilla fuera de texto).

Sin perjuicio de lo anterior, en materia de exenciones y exclusiones del citado tributo, para determinados casos el legislador ha circunscrito su aplicación a unas particulares calidades de alguno de los sujetos intervinientes en la operación económica, como es a modo de ejemplo la exclusión del IVA en la importación de vehículos en franquicia - artículo 428 literal c) del Estatuto

Tributario - a la cual únicamente pueden acceder los individuos enlistados en el artículo 3° del Decreto 2148 de 1991.

No obstante, al antepuesto escenario no se encuentra sometido el beneficio previsto en el artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, como se desprende de su tenor literal, el cual reza:

**"ARTÍCULO 12. INSTRUMENTOS PARA LA PROMOCIÓN DE LAS FNCE. INCENTIVO TRIBUTARIO IVA.** *Para fomentar el uso de la energía procedente de FNCE, los equipos, elementos, maquinaria y servicios nacionales o importados que se destinen a la preinversión e inversión, para la producción y utilización de energía a partir de las fuentes no convencionales, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos estarán excluidos de IVA.*

*Para tal efecto, el Ministerio de Medio Ambiente certificará los equipos y servicios excluidos del gravamen, con base en una lista expedida por la UPME."*

De modo que, la adquisición equipos, elementos, maquinaria y el pago de los servicios nacionales o importados contratados que se destinen a la preinversión e inversión, para la producción y utilización de energía a partir de las fuentes no convencionales, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos, que determine la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME, que realicen las entidades u organismos públicos, están excluidos del IVA.

3. Sobre la depreciación acelerada de activos consagrada en el artículo 14 de la Ley 1715 de 2014

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. LIGIA LÓPEZ DÍAZ en sentencia del 29 de marzo de 2007, Referencia 11001-03-27-000-2005-00004-01(15211) manifestó en torno a la depreciación:

*“La depreciación es un gasto en que incurre una compañía a medida que sus activos fijos tangibles se desgastan y que busca dar cumplimiento al principio contable de asociación es decir, que exista relación de causalidad entre los ingresos, y los costos y gastos, lo cual se logra distribuyendo el costo del bien durante el tiempo de vida útil.*

***Sólo pueden depreciarse los activos fijos que contribuyan a la generación y mantenimiento de la renta. (...)*** (negrilla fuera de texto).

Siendo entonces la depreciación - tanto la contenida en el artículo 128 del Estatuto Tributario como la prevista en el artículo 14 de la Ley 1715 de 2014 - un gasto deducible, resulta apenas lógico que únicamente pueden hacer uso de ella los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios para efectos de la determinación de la renta líquida, de manera que las entidades u organismos públicos, enunciados en el artículo 22 *ibídem*, que efectúen inversiones en proyectos de FNCE no gozan de este beneficio.

Por último, es propicio agregar que el artículo 13 de la Ley 1715 de 2014 también incorpora un incentivo arancelario; empero, por no ser motivo de consulta, esta Subdirección se abstendrá de pronunciarse en torno al mismo.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: “Normatividad” - “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina