

CONCEPTO 628 DEL 30 DE ABRIL DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

PATRICIA ALEJANDRA OSPITIA MURCIA

Fedemaderas

direccion@fedemaderas.org.co

Calle 61 N° 5-05 Ofc 101

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100008636 del 08/03/2018

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptor: Rentas exentas plantaciones forestales/renta presuntiva
Fuentes Formales: Ley 1819 de 2016 arts 99, 376. Estatuto Tributario arts 207-2, 235-2

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

Expresa en su comunicación que el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 que adicionó el artículo 235-2 al Estatuto Tributario "*establece el incentivo de renta exenta para plantaciones forestales comerciales existentes o nuevas*"

Requiere se precise si esta actividad se puede acoger a la exclusión de la renta presuntiva consagrada en el numeral 13 del artículo 191 del Estatuto Tributario

Sobre el particular debe señalarse que el artículo 207-2 del Estatuto Tributario consagraba respecto de algunas rentas exentas y en especial de la referida a plantaciones forestales:

"ARTÍCULO 207-2 OTRAS RENTAS EXENTAS. <Artículo adicionado por el artículo 18 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Son rentas exentas las generadas por los siguientes conceptos, con los requisitos y controles que establezca el reglamento:
(...)

"6. Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente.

En las mismas condiciones, gozarán de la exención los contribuyentes que a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley realicen inversiones en nuevos aserríos vinculados directamente al aprovechamiento a que se refiere este numeral. También gozarán de la exención de que trata este numeral, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, posean plantaciones de árboles maderables debidamente registrados ante la autoridad competente. La exención queda sujeta a la renovación técnica de los cultivos." (..)"

De otra parte el artículo 191 del mismo texto normativo dispone respecto de la renta presuntiva:

"ARTICULO 191. EXCLUSIONES DE LA RENTA PRESUNTIVA.

<Artículo modificado por el artículo 11 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente: > De la presunción establecida en el artículo 188 se excluyen:

(...)

13. A partir del 1o de enero de 2003 y por el término de vigencia de la exención, los activos vinculados a las actividades contempladas en los numerales 1o, 2o, 3o, 6o y 9o del artículo 207-2 de este Estatuto, en los términos que establezca el reglamento. (...)"

Ahora bien, respecto de las rentas exentas, la Ley 1819 de 2016 efectuó algunas modificaciones y derogatorias. Específicamente en lo que a esta exención se refiere, el artículo 376 derogó el numeral 6 del artículo 207-2 citado que la contenía.

Sin embargo el artículo 99 de la misma ley, adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 235-2 consagrando las rentas exentas a partir del 1 de enero de 2018 y la incluye:

"ARTÍCULO 235-2. RENTAS EXENTAS A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE 2018.

<Artículo adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del 1o de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales, las únicas

excepciones legales de que trata el artículo 26 del Estatuto Tributario son las siguientes:

- 1. Las rentas exentas de la Decisión 578 de la CAN.*
- 2. Las rentas de que tratan los artículos 4o del Decreto 841 de 1998 y 135 de la Ley 100 de 1993.*
- 3. La renta exenta de que trata el numeral 12 del artículo 207-2 de este Estatuto en los mismos términos allí previstos.*
- 4. Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente.*

En las mismas condiciones, gozarán de la exención los contribuyentes que a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente ley realicen inversiones en nuevos aserríos vinculados directamente al aprovechamiento a que se refiere este numeral. También gozarán de la exención de que trata este numeral, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, posean plantaciones de árboles maderables debidamente registrados ante la autoridad competente. La exención queda sujeta a la renovación técnica de los cultivos.

La exención de que trata el presente numeral estará vigente hasta el año gravable 2036, incluido (...)

Con lo expuesto podría entenderse que la ley de reforma tributaria retira el beneficio de la exención por el año gravable 2017, sin embargo el parágrafo 2 del nuevo artículo 235-2 corregido mediante el artículo 2o del Decreto 939 de 2017 (Corrección de yerros), precisa que estas rentas exentas se aplicarán también por el año 2017 siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario.

“CORRECCIÓN DEL ARTÍCULO 99 DE LA LEY 1819 DE 2016.

Corrójase el yerro contenido en el parágrafo 2o del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, parágrafo que quedará así:

Parágrafo 2o. Las rentas exentas de que trata el numeral 4, se aplicarán también durante el año 2017 en la medida en que se cumpla con los requisitos previstos en el reglamento correspondiente para su procedencia.”

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que la exención del numeral 4 del artículo 235-2 en cita, no se extiende como lo plantea el consultante a “los empresarios de la cadena productiva forestal, maderas, muebles y productos de madera en Colombia” sino que se encuentra limitada en los

precisos términos del artículo que la concede. Sobre el particular se anexa el Oficio No.008326 de 3 e (sic) febrero de 2009

Si se analiza el contenido del artículo 191 del ordenamiento tributario en su tenor literal, en el numeral 13 hace referencia -entre otros, al numeral 6 del artículo 207-2 hoy derogado y así en principio se llegaría a afirmar que no asiste el derecho a la exclusión de la renta presuntiva de los activos vinculados a esta actividad. Sin embargo no debe perderse de vista que esta exención a que hace referencia este numeral 13, es la misma hoy contenida en el numeral 4 del artículo 235-2 *ibídem*.

Con ello, debe acudirse al artículo 30 del Código Civil que fija la regla de interpretación por contexto cuando dispone: "El contexto de la Ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre ellas la debida correspondencia y armonía.." Es decir y como lo expresa Jaime Giraldo Ángel en su libro Metodología y Técnica de la Investigación Jurídica citado por esta dependencia en algunos pronunciamientos *"no debe olvidarse que "...El derecho constituye un sistema, y solamente bajo la perspectiva de entenderlo como tal puede el jurista aproximarse a su conocimiento, de tal manera que la norma debe ser comprendida como una parte de ese sistema y debe ser interpretada, para aplicarla a casos concretos, teniendo en cuenta la funcionalidad dentro del mismo.. No es posible perder de vista la totalidad, ya que lo general se expresa en lo particular o lo que es lo mismo, el todo se contiene y se expresa como referencia obligada en la parte..."* Giraldo Angel Jaime, "Metodología y Técnica de la Investigación Jurídica" pag.231" Concepto 048712 de 25 de mayo de 1999.

Por lo que este despacho con lo anteriormente expuesto puede concluir que las actividades previstas de manera taxativa en el numeral 4 del artículo 235-2 del Estatuto tributario, se encuentran beneficiadas por la exclusión del numeral 13 del artículo 191 del ET y en tal medida los contribuyentes pueden restar los activos vinculados a ellas de la renta presuntiva, de tal forma que esta renta puede incluso llegar a cero.

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad"- dando click en el link "Doctrina" - "Dirección de Gestión Jurídica."

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo lo enunciado en dos (2) folios.