

CONCEPTO 2923 DEL 7 DE DICIEMBRE DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100063442 del 26/10/2018

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios
Fuentes formales	Artículo 23 y 211 del Estatuto Tributario. Artículo 24 de la Ley 142 de 1994

Cordial saludo, señor Celis.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina absolver de modo general 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.

En consecuencia, no corresponde a esta Subdirección conceptuar sobre normas que corresponden a la competencia de otros entes del Estado, ni resolver problemas específicos de asuntos particulares.

La consulta que se formula es la siguiente:

Se informa de la **Empresa de Servicios Públicos de Cajicá S.A.** al cumplir las condiciones de **entidad pública**, perteneciente al nivel descentralizado y **no contribuyente declarante**, según el artículo 23 del Estatuto Tributario. Con fundamento en lo anterior, al cambiar la responsabilidad, pregunta:

1. *¿Está obligada a presentar declaración de ingresos y patrimonio a partir del cambio de responsabilidad o por todo el año gravable 2018?*
2. *¿Qué debe hacer con los anticipos para la declaración de renta del año 2018 que la entidad pago en la declaración del 2017?*
3. *¿Qué debe hacer con los pagos de las autorretenciones en renta que se han pagado por los meses que han transcurrido del año 2018?*

Repuesta.

Ante todo, se informa que dentro de las facultades de esta Subdirección no está la de calificar si una entidad es o no contribuyente del Impuesto sobre la Renta, pero declarante de impuesto y patrimonio. No obstante, dada la información inicial que ha se hecho en la consulta, es necesario que se clarifique la calidad de contribuyente de la empresa de servicio públicos, para que de esta premisa pueda darse una respuesta coherente a las preguntas formuladas:

El artículo 23 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 145 de la Ley 1819 de 2018, establece las entidades que son contribuyentes, pero con obligación de presentar ingresos y patrimonio:

*"No son contribuyentes del impuesto sobre la renta los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del interior o por la ley, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral; las asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, los establecimientos públicos y en general cualquier establecimiento oficial descentralizado, **siempre y cuando no se señale en la ley de otra manera.** Estas entidades estarán en todo caso obligadas a presentar la declaración de ingresos y patrimonio.*

Las entidades de que trata el presente artículo deberán garantizar la transparencia en la gestión de sus recursos: y en el desarrollo de su actividad. La DIAN podrá ejercer fiscalización sobre estas entidades y solicitar la información que considere pertinente para esos efectos". (Se subraya).

Es decir, que en la norma que antecede condiciona dentro de la categoría de no contribuyentes del impuesto siempre y cuando otra disposición no las catalogue de otra manera.

Por su parte el artículo 211 del Estatuto Tributario, creado por el artículo 13 de la Ley 633 de 2000, establece que: "**Todas las empresas prestadoras de servicios públicos son contribuyentes de los impuestos nacionales, en los términos definidos por el Estatuto Tributario...**" Y se declaran exentas del impuesto de renta y complementarios por un periodo de dos (2) años a partir de la citada ley. (Subrayado y resaltado fuera de texto).

Lo anterior es concordante con el artículo 24 de la Ley 142 de 1994, declara que:

"Todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales..." Por esta razón, "[P]or un período de siete años se exime a las empresas de servicios públicos domiciliarios de orden municipal, sean ellas de naturaleza privada, oficial o mixta, del pago del impuesto de renta y complementarios sobre las utilidades que se capitalicen o que se constituyan en reservas para la rehabilitación, extensión y reposición de los sistemas (Subrayado y resaltado fuera de texto).

En ese sentido el Consejo de Estado, CP. Martha Terea Briceño de Valencia, en fallo de octubre 5 de 2016, expediente 2003-02133-01, al analizar las actividades de las empresas de servicios públicos y su régimen tributario, considera:

"(...) De conformidad con el artículo 14.25 de la Ley 142 de 1994, servicios públicos «[s]on todos los servicios v actividades complementarias a los que se aplica esta ley». En el artículo 14.21 *ibídem* se señalan cuáles son los servicios públicos y dentro de ellos se encuentra el de energía. (...) La misma Ley 142 de 1994 define en el artículo 18, a la empresa de servicios públicos como aquella que «tiene como objeto la prestación de uno o más de los servicios públicos a los que se aplica esta ley, o realizar una o varias de las actividades complementarias, o una y otra cosa. (...)» (Negrillas fuera de texto). Ahora bien, **en cuanto al régimen tributario, el artículo 24 de la Ley 142 de 1994, dispone que todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional** y de las entidades territoriales y fija para el caso del impuesto de industria y comercio, entre otras reglas, la siguiente: 24.1. Los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales (...)." (Subrayado y resaltado fuera de texto).

Mediante concepto 0008833 de marzo 20 de 2015, se explicó la calidad de contribuyentes de las empresas que presten servicios públicos.

*"(...) Las empresas o sociedades de carácter oficial que presten servicios públicos domiciliarios de los señalados en el artículo 211 del Ordenamiento Tributario, si **son contribuyentes**, considerando que como en reiteradas oportunidades lo han sostenido tanto la Corte Constitucional, como el Consejo de Estado y la doctrina de esta entidad, las exenciones son beneficios fiscales de origen legal que exoneran del pago de una obligación tributaria sustancial, cuya interpretación y aplicación, como toda norma exceptiva, es de carácter restrictivo y, por tanto, únicamente abarca los supuestos y sujetos expresamente previstos en ley que las establece, siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para su procedencia.*

De esta manera, fue clara la intención del legislador en el sentido de atribuir de manera general a las empresas prestadoras de servicios público domiciliarios, la condición de sujetos pasivos del impuesto sobre la renta y complementarios, con las excepciones que de manera expresa el mismo consagró (...)" (Subrayado y resaltado fuera de texto).

Con fundamento en la facultad constitucional de libertad de configuración de los impuestos en cabeza del legislador, según lo dispuesto en las disposiciones normativas anteriores, todas las entidades prestadoras de servicios públicos, sin importar si son privadas como públicas, son contribuyentes del Impuesto sobre la renta y Complementarios. Por consiguiente, la calificación que quisiera darse en cualquier otro sentido iría en contra las disposiciones legales referidas.

En ese orden, como las preguntas que se formulan parten del concepto que hay un cambio de régimen de contribuyentes o no contribuyentes con la obligación de presentar la declaración de ingresos y patrimonio, que no corresponde comía preceptiva legal, por lo cual resulta imposible proceder a elaborar respuesta alguna, toda vez que están fundamentadas en una premisa contraria con lo ordenado en el mandato del legislador.

Por último, se aclara que en el concepto 066402 de diciembre 15 de 2014, sobre el cual el consultante concluye que las entidades prestadoras de servicios públicos son "*entidades públicas*" y, en consecuencia, no contribuyentes declarantes, en ninguna parte del citado concepto se afirma que esta clase de entidades fueran no contribuyentes, sino que se entregando generalidades sobre el la "Contribución especial de obra pública", por retenciones indebidamente practicadas.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y finalmente le manifestamos 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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Carrera 8 # 6C - 58 Piso 4. Edificio San Agustín
Bogotá

Anexo concepto 066402 de diciembre 15 de 2014 en cuatro (4) folios.