

Subdirección de Normativa y Doctrina

RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022902150

100208192-324

Bogotá, D.C. **17/03/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Renta exenta
Fuentes formales: Artículos 127-1 y 235-2 del Estatuto Tributario
Artículos 1.2.1.22.59., 1.2.1.22.64., 1.2.1.22.66. y 1.2.1.22.67. del
Decreto 1625 de 2016
Artículo 2.28.2.1.1. del Decreto 2555 de 2010
Corte Constitucional, M.P. MARÍA VICTORIA CALLE CORREA,
Sentencia C-317/12

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, los peticionarios plantean lo siguiente respecto del incentivo tributario señalado en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario:

*“Debido a que a este Ministerio le fue delegada la responsabilidad de expedir los actos de conformidad y de no conformidad a partir de la verificación de los requisitos señalados en el Decreto 849 de 2020, sobre exención de renta; y, teniendo en cuenta que dicho procedimiento supone la presentación de proyectos que soportan nuevas inversiones, en algunos casos bajo esquemas crediticios, atentamente acudimos a su despacho con el propósito de que nos indique, **si es posible dar trámite a proyectos que se soportan a través de la figura del Leasing**”.* (Negrilla fuera de texto)

Con base en lo anterior, se consulta:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“1. ¿Es viable avalar una inversión bajo la modalidad Leasing, teniendo en cuenta que el activo adquirido es de propiedad de la entidad de financiamiento?”

2. En caso de ser viable, ¿quién sería el beneficiario de la exención de renta?”

Sobre el particular, previo a compartir sus consideraciones, esta Subdirección observa necesario exponer la normativa aplicable:

- Para efectos de acceder al incentivo tributario consagrado en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, esta misma disposición exige, entre otras cosas, que se lleven a cabo inversiones que incrementen la productividad en el sector agropecuario por un monto mínimo, según los ingresos en UVT obtenidos durante los respectivos años gravables.
- El artículo 1.2.1.22.59. del Decreto 1625 de 2016 dispone que *“Las **inversiones** que incrementen la productividad en el sector agropecuario son aquellas inversiones **que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural califique mediante acto de conformidad**”*. (Negrilla fuera de texto)

Esta misma norma agrega que *“No se consideran inversiones que incrementen la productividad en el sector agropecuario, aquellas que fueren **el resultado de procesos de fusión, absorción, escisión o cualquier tipo de reorganización empresarial o de inversiones**”*. (Negrilla fuera de texto)

Asimismo añade que *“Las inversiones deben corresponder a **la adquisición de propiedad, planta y equipo y/o activos biológicos productores**, relacionados con la actividad generadora de renta”*. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

- El artículo 1.2.1.22.66. *ibídem* contempla la obligación, a cargo de los contribuyentes a los que les haya sido expedido el acto de conformidad, de acreditar ante el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural el cumplimiento de *“Las inversiones **realizadas año a año de conformidad con el plan de inversión aprobado por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural**”*. (Negrilla fuera de texto)
- El artículo 1.2.1.22.67. *ibídem* establece el procedimiento para determinar el monto mínimo de inversión que se debe acreditar al cabo del sexto (6°) año.

A la par, es de recordar que, según se concluyó en el Oficio 909172 – interno 016 de septiembre 6 de 2021 *“Las inversiones exigidas deben corresponder a **nuevas inversiones**, tal y como lo reconoce la Corte Constitucional y se desprende de los artículos 1.2.1.22.59., 1.2.1.22.66., 1.2.1.22.67. y 1.2.1.22.68. del Decreto 1625 de 2016”*. (Negrilla fuera de texto)

De lo anterior, se destaca que: (i) las nuevas inversiones que incrementen la productividad en el sector agropecuario deben corresponder a la adquisición de propiedad, planta y equipo y/o activos biológicos productores, previa calificación del referido Ministerio, y (ii) ni la Ley ni su reglamentación desarrollaron expresamente la opción del leasing o arrendamiento financiero para efectos de las mencionadas inversiones.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Empero, es menester tener en cuenta “*el principio general de interpretación jurídica según el cual **donde la norma no distingue, no le corresponde distinguir al intérprete***” (negrilla fuera de texto) (cfr. Corte Constitucional, M.P. MARÍA VICTORIA CALLE CORREA, Sentencia C-317/12). En este sentido, es preciso advertir que el leasing corresponde a una modalidad de adquisición -en este caso financiada- de un bien, tal y como se puede apreciar a partir de lo siguiente:

- El arrendamiento financiero o leasing “*Es aquel contrato, que tiene por objeto la **adquisición financiada de un activo***” (negrilla fuera de texto) (cfr. artículo 127-1 del Estatuto Tributario).
- “*Entiéndase por **operación de arrendamiento financiero** la entrega a título de arrendamiento de bienes adquiridos para el efecto financiando su uso y goce a cambio del pago de cánones que recibirá durante un plazo determinado, pactándose para el arrendatario la facultad de **ejercer al final del período una opción de compra***” (negrilla fuera de texto) (cfr. artículo 2.28.2.1.1. del Decreto 2555 de 2010).

Por ende, es preciso concluir que el contrato de leasing o arrendamiento financiero objeto de consulta es viable para efectos de las inversiones *sub examine*, **en tanto se cumplan los diferentes requisitos legales previstos para ello**; en particular, la acreditación de su realización año a año.

Por otro lado, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural tiene la competencia para desarrollar las características, requisitos y condiciones de la información para acreditar el cronograma de inversión, la viabilidad financiera y conveniencia económica de la inversión en adquisición de activos. Esta competencia le fue asignada mediante el artículo 1.2.1.22.64. del Decreto 1625 de 2016 en los siguientes términos:

“Artículo 1.2.1.22.64. Presentación del proyecto de inversión ante el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural o ante la dependencia que el Ministerio delegue.

(...)

*Parágrafo. El Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, dentro de los dos (2) meses siguientes a la expedición del presente Decreto, **mediante Resolución determinará el procedimiento para la inscripción y presentación de los proyectos, con indicación de los documentos para acreditar el cronograma de inversión, la viabilidad financiera y los contenidos mínimos y características de los documentos asociados a la implementación técnica y conveniencia económica***”. (Negrilla fuera de texto)

Ahora bien, el que los respectivos activos sean adquiridos inicialmente por un establecimiento bancario o compañía de financiamiento (en su calidad de arrendador financiero) no altera el hecho de que el beneficiario de la renta exenta contenida en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario sea el contribuyente (en su calidad de arrendatario o locatario), esto es, una sociedad que tenga por objeto social alguna de las actividades que incrementan la productividad del sector agropecuario (cfr. literal a) de la mencionada norma) y que inicie su actividad económica antes del 31 de diciembre de 2022 (cfr. literal b) de la mencionada norma), además del cumplimiento de otras condiciones de orden legal y reglamentario.

Finalmente, se considera importante que, en lo atinente al leasing, cada contribuyente observe en su caso particular -para efectos fiscales- lo reglado en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario, disposición sobre la cual este Despacho destaca los siguientes pronunciamientos: Oficios 030990

Subdirección de Normativa y Doctrina

de diciembre 28 de 2018, 026661 de octubre 25 de 2019 y 906856 – interno 1446 de noviembre 6 de 2020, que se adjuntan para su conocimiento.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLAS
BERNAL
ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2022.03.15
12:13:46 -05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda

Revisó: Julián López Avella

Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 14/03/2022

Anexo copia: Oficios 030990 de diciembre 28 de 2018, 026661 de octubre 25 de 2019 y 906856 – interno 1446 de noviembre 6 de 2020