

100202208-1134

**Radicado Virtual No.
000S2023004531**

Bogotá, D.C., 2 de agosto de 2023

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Bienes excluidos
Fuentes formales: Artículo 476 del Estatuto Tributario
Artículo 12 de la Ley 1715 de 2014
Artículo 43 de la Ley 2099 de 2021
Artículo 1.3.1.12.24. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina, en materia tributaria, aduanera o de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la Entidad.

Mediante los radicados de la referencia, se ha solicitado la reconsideración del punto #3 del Oficio 906434 - interno 1031 de agosto 22 de 2022 relacionado con la exclusión del IVA de que trata el artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, para que en su lugar se concluya que dicho beneficio procede cuando los bienes a que hace referencia dicha disposición son adquiridos por medio de leasing financiero.

En el mencionado punto #3 del pronunciamiento objeto de disenso, la Subdirección de Normativa y Doctrina sostuvo:

“3) ¿Cómo solicitar los beneficios de IVA en caso de adquirir el proyecto por medio de Leasing?”

Las normas reglamentarias que desarrollan la Ley 1715 de 2014, específicamente el artículo 1.2.1.18.72. del Decreto 1625 de 2016, contemplan que es posible acceder a la deducción especial en renta de que trata el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 cuando se realizan las inversiones en los proyectos de FNCE a través de leasing financiero; sin embargo, no se contempla explícitamente en las normas vigentes beneficio en materia de IVA respecto de

adquisiciones financiadas a través de leasing financiero, de modo que para este Despacho no procede la exclusión en IVA bajo análisis en las adquisiciones financiadas a través de leasing, toda vez que las normas de beneficios tributarios deben interpretarse de manera restrictiva y solo respecto de los hechos económicos específicamente regulados por el legislador. Lo anterior además teniendo en cuenta la imposibilidad práctica de hacer extensivo el beneficio en materia de IVA para el caso consultado.

Adicionalmente, nótese como el artículo 1.2.1.18.77. del Decreto 1625 de 2016 reglamenta la verificación y control de los locatarios que accedan a la deducción en renta para que efectivamente ejerzan la opción de compra para que, en caso de incumplimiento, se aplique la renta líquida por recuperación de deducciones. A diferencia del beneficio en materia de renta, este mecanismo de control no está previsto para el beneficio de IVA en el marco de la Ley 1715 de 2014. (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, considera esta Dirección:

El principal argumento que sustenta la reconsideración del punto #3 del Oficio 906434 de 2022 se basa en la redacción del artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, modificado por el artículo 9 de la Ley 2099 de 2021, al entenderse que el requisito para acceder al beneficio descrito consiste en la destinación que se le dé a los bienes adquiridos, además de que los mismos deban estar avalados y certificados por la Unidad de Planeación Minero Energética – UPME.

Al respecto, el artículo 12 *ibidem* señala:

ARTÍCULO 12. EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO A LAS VENTAS (IVA) EN LA ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS PARA EL DESARROLLO DE PROYECTOS DE GENERACIÓN CON FNCE Y GESTIÓN EFICIENTE DE LA ENERGÍA. Para fomentar el uso de la energía procedente de fuentes no convencionales de energía FNCE y la gestión eficiente de energía, 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, y para adelantar las acciones y medidas de gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente, que se encuentren en el Programa de Uso Racional y Eficiente de Energía y Fuentes No Convencionales (Proure) estarán excluidos del IVA.

(...)

Para tal efecto, la inversión deberá ser evaluada y certificada como proyecto de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE) o como acción o medida de gestión eficiente de la energía por la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME.

(...) (subrayado fuera de texto)

A su vez, el artículo 1.3.1.12.24. del Decreto 1625 de 2016 contempla:

ARTÍCULO 1.3.1.12.24. EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS (IVA) EN LA IMPORTACIÓN Y LA ADQUISICIÓN DE EQUIPOS, ELEMENTOS Y MAQUINARIA, PARA PRODUCCIÓN Y UTILIZACIÓN DE ENERGÍA. Están excluidos del impuesto sobre las

ventas (IVA) 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 (FNCE), así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos, y para adelantar las acciones y medidas de gestión eficiente de la energía (GEE), incluyendo los equipos de medición inteligente, que se encuentren en el programa de uso racional y eficiente de energía (Proure). Lo anterior, aplica para efectos de los proyectos de Hidrogeno Verde y Azul de conformidad con lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 21 de la Ley 2099 de 2021.

(...)

Para tal efecto, la inversión deberá ser evaluada y certificada como proyecto de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE) o como acción o medida de gestión eficiente de la energía por la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME).

PARÁGRAFO 1o. Los bienes y servicios excluidos del impuesto sobre las ventas (IVA) de que trata el presente artículo son únicamente los que se encuentren en la lista de bienes y servicios que adopte la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME), de acuerdo con lo señalado en el parágrafo del artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 y en el presente Decreto. Lo anterior, también aplica para efectos de los proyectos de Hidrogeno Verde y Azul de conformidad con lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 21 de la Ley 2099 de 2021.

PARÁGRAFO 2o. La certificación expedida por la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) incluirá las subpartidas arancelarias con la finalidad de soportar la declaración de importación ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), así como para solicitar la exclusión de impuesto sobre las ventas (IVA) en las respectivas adquisiciones e importaciones.

PARÁGRAFO 3o. Cuando la certificación se expida con posterioridad a la importación o adquisición de los bienes y servicios objeto de exclusión del impuesto sobre las ventas (IVA), el inversionista podrá realizar la solicitud de devolución del impuesto pagado, de conformidad con lo previsto en el artículo 1.6.1.21.27. de este Decreto y cualquier norma que lo modifique, sustituya o adicione.

PARÁGRAFO 4o. Corresponde al contribuyente conservar el certificado de inversiones para la procedencia de beneficios tributarios expedido por la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) y las pruebas que soporten la exclusión del impuesto sobre las ventas (IVA), para presentarlas cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) las requieran, en los términos del artículo 632 del Estatuto en concordancia con el artículo 46 de la Ley 962 de 2005. (subrayado fuera de texto).

De las normas transcritas se desprende que no hay una referencia explícita sobre la procedencia de la exclusión de impuesto sobre las ventas - IVA cuando se adquieren equipos, elementos o maquinaria a través de leasing financiero, como sí ocurre en el caso de los beneficios relacionados con el impuesto sobre la renta.

Sin embargo, es importante anotar que de la Ley y su reglamentación, antes transcritas, no se desprende una prohibición sobre la aplicación de la exclusión en el impuesto sobre las ventas - IVA cuando se adquiera o importe un elemento, maquinaria o equipo a través de

leasing financiero. Así las cosas, la sola ausencia de referencia explícita en este sentido no puede llevar necesariamente a concluir que la exclusión *sub examine* no es aplicable cuando la adquisición o importación se hace a través de leasing financiero.

Al respecto, la aplicación o no de la exclusión del impuesto sobre las ventas – IVA de que trata el artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, se debe desprender de la satisfacción de los requisitos que para el efecto contempla la Ley y su reglamentación, los cuales se resumen a continuación:

- i. Que el equipo, elemento o maquinaria sea destinado a las siguientes actividades: (i) preinversión e inversión para la producción y utilización de energía a partir de las fuentes no convencionales; (ii) la medición y evaluación de los potenciales recursos; (iii) adelantar las acciones y medidas de gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente, que se encuentren en el Programa de Uso Racional y Eficiente de Energía y Fuentes No Convencionales - PROURE (cfr. inciso 1 del artículo 12 de la Ley 1715 de 2014).
- ii. Que el equipo, elemento o maquinaria se encuentre dentro del listado de bienes expedido por la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME, como apto para obtener los beneficios tributarios (cfr. parágrafo del artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 y parágrafo 1 del artículo 1.3.1.12.24. del Decreto 1625 de 2016).
- iii. Que la inversión en el equipo, elemento o maquinaria sea evaluada y certificada por la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME, expidiendo la respectiva certificación para que el contribuyente pueda soportar la importación o adquisición excluida del impuesto sobre las ventas - IVA (cfr. inciso 3 del artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 y párrafos 2 y 4 del artículo 1.3.1.12.24. del Decreto 1625 de 2016).

Como se observa, los anteriores requisitos se pueden satisfacer aun cuando los elementos, maquinaria y equipo hayan sido adquiridos o importados a través de la modalidad de leasing financiero. Sobre todo, si se tiene en cuenta que -a diferencia de lo que ocurre con el impuesto sobre la renta- el impuesto sobre las ventas - IVA es un impuesto indirecto, objetivo y que la exclusión objeto de análisis se encuentra en función del bien y de una respectiva finalidad y no del adquirente o de la forma de adquirirlo.

En virtud de lo expuesto, **se reconsidera** el punto #3 del Oficio 906434 - interno 1031 de agosto 22 de 2022, y se concluye que es posible aplicar el artículo 12 de la Ley 1715 de 2014, modificado por el artículo 9 de la Ley 2099 de 2021, cuando se adquieran o importen elementos maquinaria y equipo a través de leasing financiero siempre que se acredite:

- i. Que el destino del elemento, equipo o maquinaria, se ajusta a lo previsto en la Ley 1715 de 2014 y sus modificaciones;
- ii. Que el elemento, equipo o maquinaria se encuentra en el listado expedido por

- la Unidad de Planeación Minero Energética en línea con lo previsto en la Ley 2099 de 2021 y sus reglamentos; y
- iii. Que el contribuyente cuenta con la certificación de la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME correspondiente.

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” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUERO
Director de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Proyectó: Tomás Jaramillo Quintero / Despacho Dirección de Gestión Jurídica
Julián David López Abella / Asesor de la Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda / Subdirector de Normativa y Doctrina