

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 905546

100208221-842

Bogotá, D.C. **16/06/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Rentas exentas
Fuentes formales	Artículo 235-2 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.22.19 y 1.2.1.22.20 del Decreto 1625 de 2016 Artículo 1869 del Código Civil

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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, la peticionaria formula unos interrogantes en torno al numeral 5 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, los cuales se resolverán cada uno a su turno, no sin antes reiterar que a este Despacho no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica:

1. ***“Si una empresa siembra unos árboles en cualquier momento después del 27 de diciembre de 2019 y antes del año 2036, pero el aprovechamiento de los mismos, es decir, los ingresos, no se reciben sino hasta el año 2040, ¿es posible aplicar el beneficio de renta exenta teniendo en cuenta que los mismos fueron plantados durante la vigencia del beneficio?”***

De acuerdo con el numeral 5 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, la exención de que trata dicha disposición – aplicable sobre el aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales (cfr. numeral 6 del artículo 1.2.1.22.19 del Decreto 1625 de 2016) – *“estará vigente hasta el año gravable 2036, incluido”*.

A su vez, para efectos de la aplicación de la referida exención, el artículo 1.2.1.22.19 del Decreto 1625 de 2016 define el aprovechamiento como *“el uso, por parte del hombre, de los recursos maderables y no maderables provenientes de las plantaciones forestales”* (subrayado fuera del texto).

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Adicionalmente, el artículo 1.2.1.22.20 *ibídem* señala que, para la procedencia de la exención en comento, el contribuyente debe acreditar el cumplimiento de los requisitos señalados en el numeral 5 del artículo 235-2 *ibídem* a través de determinados documentos, de los cuales se destaca, en lo referente al aprovechamiento de las nuevas plantaciones forestales realizadas a partir del 27 de diciembre de 2019, la “Certificación del representante legal y del revisor fiscal y/o contador público, según el caso, en la que conste el valor de las rentas obtenidas por concepto de aprovechamiento de las nuevas plantaciones forestales” (subrayado fuera del texto).

De lo antepuesto, se desprende entonces que la exención prevista en el numeral 5 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario versa sobre las rentas obtenidas por el uso de los recursos maderables y no maderables provenientes de las plantaciones forestales, para lo cual es menester, entre otras cosas, que los correspondientes representantes legales y revisores fiscales o contadores públicos certifiquen su valor.

Por lo tanto, ya que el mencionado beneficio tributario estará vigente hasta el año gravable 2036, incluido, es de colegir que las rentas obtenidas durante los años gravables 2037 y siguientes por el uso de los recursos maderables y no maderables provenientes de las plantaciones forestales no estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios. Lo anterior, aún cuando dichas plantaciones se hubiesen efectuado durante la vigencia del beneficio tributario.

2. ***“¿Es posible acceder al beneficio de la renta exenta cuando dos partes celebran un contrato de futuro (compraventa de bien futuro), acordando el precio y la cantidad de árboles a entregar antes del año 2036?, sin perjuicio de que la entrega de los árboles se dé en forma posterior al año 2036. Para mayor claridad se presentan los siguientes escenarios hipotéticos:***

Escenario 1: El vendedor se compromete a entregar al comprador un número de árboles maderables en el año 2040 (árboles que fueron plantados en el año 2021), y el comprador a pagar el precio previamente pactado en el año de entrega – 2040.

Escenario 2: El vendedor se compromete a entregar al comprador un número de árboles maderables en el año 2040 (árboles que fueron plantados en el año 2021), y el comprador a pagar el precio previamente pactado en el año 2030.”

Respecto al escenario 1, no habría lugar a acceder a la renta exenta del numeral 5 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario por las razones explicadas en la pregunta anterior.

En cuanto al escenario 2, resulta apropiado remitirse al artículo 1869 del Código Civil, el cual dispone:

“ARTICULO 1869. <VENTA DE COSA FUTURA>. La venta de cosas que no existen, pero se espera que existan, se entenderá hecha bajo la condición de existir, salvo que se exprese lo contrario, o que por la naturaleza del contrato aparezca que se compró la suerte.”
(Subrayado fuera del texto original).

En este sentido, para este Despacho la venta de los recursos maderables y no maderables provenientes de las plantaciones forestales, que se espera que existan, podría dar lugar a la citada renta exenta siempre y cuando: *i)* el ingreso se realice fiscalmente antes de la finalización del año gravable 2036, *ii)* la venta se entienda efectuada bajo la condición de que los mencionados recursos lleguen a existir y, en efecto, se enajenen, y *iii)* se cumpla la totalidad de los requisitos exigidos por la normativa tributaria vigente para su procedencia.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Ahora, debe señalarse que si la Administración llegare a determinar que en dicho escenario lo enajenado correspondió al alea (la suerte) y no propiamente a los recursos maderables o no maderables que se esperaba existieran (bajo tal condición), dicha operación no dará lugar a la renta exenta en comento, pues para este Despacho en *stricto sensu* el ingreso no provendría del aprovechamiento definido en el artículo 1.2.1.22.19 del Decreto 1625 de 2016. Nótese que, en cualquier caso, la Autoridad tendrá la facultad de recharacterizar la operación cuando denote que existe abuso tributario al tenor de los artículos 869 y siguientes del Estatuto Tributario. Esto, con independencia de los vehículos y/o negocios que se constituyan o perfeccionen con el fin de gozar de la exención bajo análisis.

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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

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

Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda