

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 901290

100208221-0216

Bogotá, D.C. **19/02/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Rentas exentas
Fuentes formales	Artículo 235-2 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.22.59, 1.2.1.22.63, 1.2.1.22.68 y 1.2.1.22.69 del Decreto 1625 de 2016.

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, el peticionario realizó varias consultas relacionadas con la renta exenta de que trata el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, las cuales se resolverán cada una a su turno, no sin antes reiterar que esta dependencia no tiene competencia para resolver consultas particulares o prestar asesoría tributaria específica, de manera que el presente pronunciamiento se dará en términos generales.

- 1. ¿Las inversiones efectuadas con anterioridad al plazo de que trata el artículo 1.2.1.22.59 del Decreto 1625 de 2016 se pueden tener en cuenta para efectos de acreditar el monto mínimo de inversión exigido por el literal e) del numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario?**

El artículo 1.2.1.22.59 del Decreto 1625 de 2016 señala que las inversiones que incrementan la productividad en el sector agropecuario, para los efectos del numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, son aquellas calificadas en tal sentido por parte del Ministerio de Agricultura

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

y Desarrollo Rural, o la dependencia que el Ministerio delegue, mediante el correspondiente acto de conformidad.

La misma norma contempla que dichas inversiones deberán realizarse *“en un plazo máximo de seis (6) años contados, inclusive, a partir de la expedición del acto de conformidad”* (subrayado fuera del texto original).

Por lo tanto, en el criterio de esta Subdirección, las inversiones en propiedad, planta y equipo objeto de consulta son aquellas que cuenten con la respectiva calificación del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y se realicen dentro de los seis (6) años siguientes a la expedición del acto de conformidad; sin dejar de lado, entre otras cosas, lo siguiente:

- i) Las inversiones deben ser realizadas por sociedades que tengan por objeto social alguna de las actividades que incrementan la productividad del sector agropecuario (cfr. literal a) del citado numeral 2), que hayan sido constituidas a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018 y que inicien su actividad económica antes del 31 de diciembre de 2022 (cfr. literal b) del citado numeral 2).
- ii) El requisito de inversión, además de la contratación directa de un determinado número de empleados, se deberá cumplir *“en todos los periodos gravables en los que se aplique el beneficio de renta exenta”* (cfr. literal c) del citado numeral 2) y en los términos previstos en el reglamento.
- iii) *“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”* (subrayado fuera del texto original) (cfr. artículo 1.2.1.22.59 *ibídem*).
- iv) *“Las inversiones deben corresponder a la adquisición de propiedad, planta y equipo y/o activos biológicos productores, relacionados con la actividad generadora de renta”* (cfr. artículo 1.2.1.22.59 *ibídem*).

2. ¿En los períodos en los que no se generen ingresos, bastaría con tener un (1) solo empleado contratado directamente para cumplir con el requisito correspondiente?

El artículo 1.2.1.22.63 del Decreto 1625 de 2016 establece la metodología para la determinación de los montos mínimos de empleo exigidos para los efectos del numeral 2 del artículo 235-2 *ibídem*, tomando como referente el total de los ingresos brutos fiscales (en UVT) percibidos por el inversionista durante cada año gravable y provenientes de las actividades económicas que clasifican para la procedencia de la renta exenta.

En este orden de ideas, si los ingresos brutos fiscales del respectivo año gravable oscilan entre 0 a 4.000 UVT, se exigirá como mínimo un (1) empleo, del cual se deberá acreditar la contratación directa a través de contrato laboral con vocación de permanencia, con funciones relacionadas directamente con las actividades descritas en el literal a) del numeral 2 del artículo 235-2 *ibídem* y el artículo 1.2.1.22.61 del Decreto 1625 de 2016.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

3. Si antes de finalizar el año gravable se obtienen unos ingresos brutos fiscales adicionales a los proyectados que, a su vez, conllevan una modificación del rango de ingresos en UVT para efectos de la determinación del monto mínimo de empleos ¿se pierde el beneficio si no se contrata el monto faltante de empleados requerido?

¿El monto mínimo de empleos debe mantenerse durante el período gravable en el cual se toma el beneficio de la renta exenta y durante todo el año siguiente en el que se presenta la declaración de renta correspondiente?

De acuerdo con el literal c) del numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, el monto mínimo de empleos requerido *“tendrá relación directa con los ingresos brutos obtenidos en el respectivo año gravable”* (subrayado fuera del texto original) y deberá cumplirse *“en todos los periodos gravables en los que se aplique el beneficio de renta exenta”*.

En idéntico sentido, el artículo 1.2.1.22.69 del Decreto 1625 de 2016 contempla que *“Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios deberán cumplir con los requisitos señalados en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y en este Decreto durante cada uno de los años gravables desde la aprobación del proyecto de inversión por parte del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural”* (subrayado fuera del texto original), añadiendo que *“El incumplimiento de los requisitos señalados en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario y en este Decreto conlleva a la improcedencia de la renta exenta a partir del año gravable del respectivo incumplimiento”* (subrayado fuera del texto original).

A la par, el artículo 1.2.1.22.68 *ibídem*, al referirse a las condiciones para la procedencia de la renta exenta en comento, indica de acuerdo con su numeral 3.2 que los contribuyentes deberán tener a disposición de la U.A.E. DIAN certificación del representante legal y del contador público o revisor fiscal, cuando sea el caso, en la que se establezca *“El número de empleos contratados con corte a treinta (30) de junio y la permanencia de los mismos a treinta y uno (31) de diciembre del mismo año gravable en que se aplica la renta exenta”* (subrayado fuera del texto original).

A su vez, el artículo 1.2.1.22.63 *ibídem* señala en su inciso 2° que *“El total de ingresos brutos fiscales percibidos por el inversionista durante cada año gravable, provenientes de las actividades económicas que clasifican para la procedencia de la renta exenta, definirá el rango de empleos mínimos”* (subrayado fuera del texto original). En el parágrafo 1° de esta última disposición se agrega:

“Parágrafo 1. Para efectos de demostrar la permanencia mínima de los empleos directos de que trata el literal c) del numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios deberá acreditar el monto mínimo de empleos directos exigidos, a treinta (30) de junio del año en el cual está obligado a presentar la declaración objeto de la renta exenta y a treinta y uno (31) de diciembre de ese mismo año, demostrando que a esta última fecha se mantuvo el monto mínimo de empleos.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El requisito de que trata el inciso anterior del presente párrafo deberá acreditarse mediante copia de las planillas de pago de los aportes al sistema de la seguridad social que soporten el número de empleos directos generados y su permanencia, el cual deberá estar a disposición de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN cuando esta lo requiera.” (subrayado fuera de texto original).

Luego, para este Despacho, es importante diferenciar dos momentos:

- i) La contratación directa a través de contrato laboral de un monto mínimo de empleados con vocación de permanencia.
- ii) La acreditación del monto mínimo de empleados y su permanencia.

Precisado lo anterior y para efectos de lo consultado:

- i) En cada uno de los años gravables en los que se aplique la renta exenta de que trata el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario, el contribuyente deberá cumplir con la contratación directa a través de contrato laboral del monto mínimo de empleos correspondiente al rango de ingresos brutos fiscales provenientes de las actividades económicas que clasifican para la procedencia de la renta exenta y percibidos durante el mismo año gravable, so pena de la improcedencia del beneficio tributario *sub examine*. El número de empleos contratados se soportará mediante certificación suscrita por representante legal y contador público o revisor fiscal, según el caso, en los términos del numeral 3.2 del artículo 1.2.1.22.68 del Decreto 1625 de 2016, sin perjuicio de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria.
- ii) La permanencia del monto mínimo de empleos contratados de manera directa durante un año gravable se debe acreditar en el año gravable siguiente mediante las planillas de pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social de acuerdo con el párrafo 1° del artículo 1.2.1.22.63 *ibídem*.

4. ¿Cómo debe cumplir el contribuyente con la acreditación de los empleos generados si al momento de presentar la declaración del impuesto sobre la renta debe suministrar las respectivas planillas de pagos de seguridad social con corte al 30 de junio de ese mismo año, hecho futuro que aún no ha ocurrido?

El párrafo 1° del artículo 1.2.1.22.63 del Decreto 1625 de 2016 señala de manera palmaria que la acreditación del monto mínimo de empleos directos y su permanencia se realizará en dos (2) fechas: *“a treinta (30) de junio del año en el cual está obligado a presentar la declaración objeto de la renta exenta y a treinta uno (31) de diciembre de ese mismo año”* (subrayado fuera del texto original).

De modo que no es correcto afirmar que la acreditación se deba realizar en los plazos establecidos por el Gobierno Nacional para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Por otra parte, es importante destacar que la copia de las planillas de pago de los aportes al sistema de la seguridad social que soporten el número de empleos directos generados y su permanencia deberá estar a disposición de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN cuando esta lo requiera.

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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Brandon S. Espinel Laverde
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda