

CONCEPTO 12756 DEL 25 DE MAYO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor

J. ORLANDO CORREDOR ALEJO
ocorredo@tributarasesores.com.co
Calle 106 N°. 57 - 46
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000145 del 07/04/2017

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	EXENCION DE LA SOBRETASA EN EL SECTOR ELECTRICO - REQUISITOS PARA LA SOLICITUD
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículo 211 Decreto 2860 de 2013, art 1º. Resolución DIAN 00139 de 2012

De conformidad con lo previsto por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Solicita usted rectificación del Oficio No. 36467 de 2016 que se refiere a si la actividad económica 0723 de "Extracción de minerales de níquel" está comprendida dentro del listado de actividades económicas de los Usuarios Industriales beneficiarios del tratamiento tributario consagrado en el parágrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario, pronunciamiento que, a su turno, se profirió en respuesta a la solicitud de aclaración del Oficio 018736 de julio de 2016 formulada por otro Contribuyente. Consulta que se formula de la siguiente manera:

PROBLEMA JURÍDICO:

Los Usuarios Industriales cuya actividad económica principal en el RUT es la 0723 de "Extracción de Minerales de Níquel" tienen derecho al tratamiento tributario consagrado en el parágrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario?

TESIS JURIDICA:

Tienen derecho al tratamiento tributario consagrado en el parágrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario (sobretasa a la energía eléctrica) los Usuarios industriales cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el RUT en las códigos 011 a 360, 581 y 411 a 439 de la Resolución 000139 de 2012 de la DIAN, códigos que están comprendidos en varias Secciones de la Clasificación de Actividades Económicas - CIIU y dentro de los cuales se encuentra incluido el código de la actividad económica 0723.

INTERPRETACIÓN JURÍDICA:

El artículo 211 del Estatuto Tributario dispone que las Empresas de Servicios Públicos domiciliarios son contribuyentes de los impuestos nacionales y establece algunas excepciones dentro de las que se encuentra la sobretasa o contribución especial en el sector eléctrico.

Al regular sobre la "Exención para Empresas de Servicios Públicos" el parágrafo segundo del artículo 211 en cita, modificado por el artículo 2º de la Ley 1430 de 2010 "Contribución Sector Eléctrico Usuarios Industriales", señala:

"PARAGRAFO 2o. Para los efectos de la sobretasa o contribución especial en el sector eléctrico de que trata el artículo 47 de la Ley 143 de 1994, se aplicará para los usuarios industriales, para los usuarios residenciales de los estratos 5 y 6, y para los usuarios comerciales, el veinte por ciento (20%) del costo de prestación del servicio.

Los usuarios industriales tendrán derecho a descontar del impuesto de renta a cargo por el año gravable 2011, el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la sobretasa a que se refiere el presente parágrafo. La aplicación del descuento aquí previsto excluye la posibilidad de solicitar la sobretasa como deducible de la renta bruta.

A partir del año 2012, dichos usuarios no serán sujetos del cobro de esta sobretasa. Así mismo, el gobierno establecerá quién es el usuario industrial beneficiario del descuento y sujeto de la presente sobretasa."

En primer lugar, es pertinente advertir que la naturaleza jurídica de la *sobretasa o contribución especial* fue materia de análisis y de pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional en la Sentencia C-086 de 1998 en la que se declaró exequible el artículo 5º de la Ley 286 de 1996 (que modificó las Leyes 142 y 143 de 1994, únicamente por los cargos examinados) criterio reiterado por esa Corporación en la Sentencia

C-766 de 2012 en cuyo numeral 3.2.10 del apartado de "Consideraciones" de la Corte, recordó:

"(...) la Corte se vio en la obligación de definir aquellos aspectos relacionados con la naturaleza jurídica del tributo y con los elementos esenciales del mismo.

En relación con lo primero, la Corte concluyó que el sobrecosto a cargo de los sectores industrial y comercial y de los estratos residenciales 5 y 6, independientemente de su denominación legal (subsidio, contribución, tasa o sobretasa) es en realidad un impuesto o renta de carácter nacional con destinación específica, de los que excepcionalmente autoriza la Constitución, al estar destinado a inversión social. Sobre el particular, precisó la Corporación en el citado fallo que, si bien la contribución del sector eléctrico grava sólo a un sector de la población y no entra directamente al presupuesto de la Nación o de las distintas entidades territoriales, "ello no desvirtúa su carácter general ni lo hace una renta parafiscal, pues en este caso, el gravamen se impuso teniendo en cuenta los criterios de justicia y equidad (artículo 95 y 338 de la Constitución), el de solidaridad (artículo 367) y no el elemento aglutinador que identifica a los sujetos pasivos de las rentas parafiscales.

Por ejemplo, el pertenecer a determinada profesión, el ser productor de una materia prima determinada, etc". Asimismo, aclaró que "la destinación específica que tiene este gravamen no lo hace por si solo una contribución parafiscal pues la propia Constitución admite la existencia de rentas que, sin ser parafiscales, tienen una destinación específica (artículo 359)".

En la Sentencia C-766 de 2012, en la que la Corte se declaró "Inhibida" para emitir un pronunciamiento de fondo sobre una expresión del inciso tercero del párrafo 2º del artículo 2º de la Ley 1430 de 2010 con el que se modificó el artículo 211 del Estatuto Tributario, se plasmó una importante precisión sobre cuál fue el propósito del legislador al expedir la modificación en cita, dijo así la máxima autoridad constitucional:

En esta oportunidad, tal y como surge de los antecedentes legislativos, la reforma introducida al artículo 211 del Estatuto Tributario, tuvo como propósito específico el desarrollo de una política pública orientada al fomento del sector industrial, seriamente afectado en términos de competitividad frente a los industriales extranjeros, por el mayor costo de producción que ha venido asumiendo con motivo del pago de la sobretasa a la energía eléctrica regulada en la Ley 143 de 1994 y demás normas concordantes, A este respecto, en la exposición de motivos del proyecto de iniciativa gubernamental, que después se convirtió en la Ley 1430 de 2010, al referirse a la propuesta de reforma el artículo 211 del Estatuto Tributario, se afirmó:

(...)

En consecuencia, dentro del objetivo de mejorar la competitividad del sector industrial nacional frente a países de similares condiciones de desarrollo, en la reforma introducida por la Ley 1430 de 2010 al artículo 211 del Estatuto Tributario, se adoptaron medidas relacionadas con la contribución especial de electricidad, materializadas en el reconocimiento de beneficios tributarios a favor de uno de los sujetos pasivos del tributo: los usuarios industriales. Así, en el párrafo 2º del artículo 211 del citado Estatuto (...)"

Ahora bien, en el Oficio 36467 de 2016 emitido como respuesta a una primera solicitud de aclaración del Oficio 018736 de 2016 formulada por otro contribuyente, se revisó lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto 2860 de 2013 y por la Sección B de la Resolución 000139 de 2012 de la DIAN y se concluyó que la actividad 0723 no estaba cobijada por lo consagrado en el artículo 211 del Estatuto Tributario.

Este Despacho revisará una vez más lo concerniente a cuáles son las actividades económicas principales incluidas dentro de los rangos de los códigos de actividad económica del RUT que corresponden a los Usuarios Industriales beneficiarios del tratamiento tributario contemplado en el párrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario.

El artículo 1º del Decreto 2860 de 2013 *"Por el cual se reglamentan parcialmente los párrafos 2º y 3º (adicionado por el artículo 2º de la Ley 1430 de 2010) del artículo 211 del Estatuto Tributario"*, establece:

ARTÍCULO 1o. USUARIOS INDUSTRIALES BENEFICIARIOS DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO CONSAGRADO EN EL PARÁGRAFO 2o DEL ARTÍCULO 211 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO. Tienen derecho al tratamiento tributario consagrado en el párrafo 2o del artículo 211 del Estatuto Tributario, los usuarios industriales de energía eléctrica cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el Registro Único Tributario (RUT), en los Códigos 011 a 360, 581 y 411 a 439 de la Resolución 000139 de 2012, expedida por la UAE - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

PARAGRAFO. El tratamiento tributario previsto en el presente decreto comenzó a regir a partir del año 2012 y solo aplica respecto de la actividad económica principal que realice el usuario industrial. Si esta se ejecuta en varios inmuebles, tal tratamiento se aplicará en todos aquellos en los que se realice dicha actividad.

Así, tenemos que el párrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario dispone que a partir del año 2012 los Usuarios Industriales no serán

sujetos del cobro de la sobretasa del sector eléctrico y el artículo 1º del Decreto 2860 de 2013 precisa que "Tienen derecho al tratamiento tributario consagrado en el parágrafo 2º del artículo 211" ibídem "los usuarios industriales de energía eléctrica cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el RUT en los **"Códigos 011 a 360, 581 y 411 a 439"** de la Resolución 000139 de 2012 de la DIAN.

La Resolución 000139 de 2012, "Por la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, adopta la Clasificación de Actividades Económicas - CIIU revisión 4 adaptada para Colombia" (modificada por la Resolución 154 de 2012 y 41 de 2013), está estructurada por Secciones y Divisiones y al interior de éstas por códigos de tres dígitos que se desagregan en códigos de cuatro dígitos.

Así, por ejemplo, la Sección A que corresponde a "Agricultura, Ganadería, Caza, Silvicultura y Pesca" comprende las "Divisiones 01 A 03", que corresponden y comprenden:

La "División 01. Agricultura, ganadería, caza y actividades de servicios conexas" que incluye los códigos de tres dígitos: 011 (Cultivos agrícolas transitorios), 012 (Cultivos agrícolas permanentes), hasta 017, inclusive.

La "División 02, Silvicultura y extracción de madera", que incluye los códigos de tres dígitos: 021 a 024.

La "División 03. Pesca y acuicultura" (031 a 032).

La "Sección B. Explotación de Minas y Canteras" comprende las Divisiones 05 a 09 y los códigos de tres dígitos 051, 052, 061, 062, 071, 072, 081, 082, 089, 091 y 099.

La Sección C las Divisiones 10 a 33 y los códigos de tres dígitos 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 120, 131, 139, 141, 142, 143, 151, 152, 161, 162, 163, 164, 169, 170, 181, 182, 191, 192, 201, 202, 203, 210, 221, 222, etc...

La "Sección C. Industrias Manufactureras" con las Divisiones 10 a 33;

La "Sección D. Suministro de Electricidad, Gas, Vapor y Aire acondicionados" con la División 35 y

La "Sección E. Distribución de Agua; Evacuación y Tratamiento de Aguas Residuales, Gestión de Desechos y Actividades de Saneamiento Ambiental" con las Divisiones 36 a 39 y así, sucesivamente.

En este orden de ideas, tenemos que el rango de los códigos 011 a 360 comprende códigos de las Secciones A, B, C, D y E., pues el código extremo de este rango, el 360, pertenece a la División 36 de la Sección E y corresponde a: "Captación, tratamiento y distribución de agua."

Por su parte, el código 581 corresponde a "Edición de libros, publicaciones periódicas y otras actividades de edición" de la "Sección J. Información y Comunicaciones" y, finalmente, los códigos 411 a 439 pertenecen a la "Sección F. Construcción" que comprende las Divisiones 41 a 43.

Así las cosas, y en relación con la actividad económica 0723 de "Extracción de minerales de níquel", se precisa:

Como ya se indicó la Sección B de "Explotación de Minas y Canteras" comprende las Divisiones 05 a 09, es decir, también las Divisiones incluidas al interior del rango: las 06, 07 y 08.

La División 07 de "Extracción de minerales metalíferos" incluye los códigos a tres dígitos 071 ("Extracción de minerales de hierro") y 072 ("Extracción de minerales metalíferos no ferrosos").

En el código 072 encontramos dos desagregaciones a cuatro dígitos: las 0721, 0722, 0723 y 0729

Es decir que la actividad económica 0723 de "Extracción de minerales de níquel" es una desagregación a cuatro dígitos de la actividad económica 072 "**Extracción de minerales metalíferos no ferrosos**", que hace parte de las Divisiones 05 a 09 de la Sección B "Explotación de Minas y Canteras" y que se encuentra dentro del primer rango (011 a 360) establecido por el artículo 1º del Decreto 2860 de 2013.

Con fundamento en las consideraciones expuestas se modifica la posición plasmada en los Oficios 36467 del 28 de diciembre de 2016 y 018736 de julio de 2016 en el sentido de considerar incluida la actividad económica principal 0723 registrada en el RUT como una de las actividades a las que se aplica el tratamiento tributario consagrado para los usuarios industriales según lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto 2860 de 2013 en consonancia con lo ordenado por el parágrafo 2º del artículo 211 del Estatuto Tributario.

De conformidad con lo previsto por el artículo 264 de la Ley 223 y como quiera que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambia la posición asumida en los Oficios en mención, se publicará este pronunciamiento.

En los anteriores términos absolvemos su consulta y 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 los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidas 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,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina