

Ingresos gravados. Retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta. Hecho generador del impuesto sobre las ventas

**CONCEPTO DIAN 1112 DEL 24 DE OCTUBRE DE 2023**

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

**Tema:** Impuesto sobre la renta y complementarios

Impuesto sobre las ventas

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019.

**PROBLEMA JURÍDICO #1**

¿Se encuentra gravado con el impuesto sobre la renta y sometido a retención en la fuente el ingreso

obtenido por la venta de un “cupo de biodiversidad”?

**TESIS JURÍDICA**

A falta de un tratamiento tributario expresamente establecido en otro sentido, el ingreso obtenido por la venta de un “cupo de biodiversidad” se encuentra gravado con el impuesto sobre la renta. El pago estará sometido a retención en la fuente en los términos previstos en la normativa tributaria.

¿Está sometido al impuesto sobre las ventas el “pago por desempeño” de que trata la Resolución 1051 de 2017 del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible?

**TESIS JURÍDICA**

El “pago por desempeño”, de que trata la Resolución 1051 de 2017 del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, está sometido al impuesto sobre las ventas si involucra la prestación de un servicio, en los términos del artículo 1.3.1.2.1. del Decreto 1625 de 2016, y dicho servicio no se encuentra expresamente excluido o exento.

## FUNDAMENTACIÓN

De acuerdo con el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, los “cupos de biodiversidad” son las hectáreas “de un ecosistema conservado, rehabilitado, recuperado o restaurado que haya sido gestionada técnica, financiera y jurídicamente por el Banco de Hábitat”.

En lo relacionado con los bancos de hábitat, valga señalar que:

- i. Son definidos por el artículo 2.2.9.3.1.2. del Decreto 1076 de 2015 como “un área en la que se podrán realizar actividades de preservación, restauración, rehabilitación, recuperación, y/o uso sostenible para la conservación de la biodiversidad” (subrayado fuera de texto).
- ii. Son mecanismos para la implementación de las acciones de inversión forzosa en el marco de proyectos que requieren licencia ambiental, acorde con el artículo 2.2.9.3.1.10. *ibidem*.

Ahora, en lo relacionado con el “pago por desempeño”, el artículo 3

de la Resolución 1051 de 2017 del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible lo define como el "Esquema donde el responsable de un Banco de Hábitat genera ganancias en conservación medibles y demostrables en términos de cumplimiento de hitos de gestión y de impacto, orientados al mejoramiento en las condiciones de los ecosistemas, la biodiversidad y sus servicios ecosistémicos (...) cuyos resultados de desempeño determinan las condiciones del acuerdo entre el banco de hábitat y un tercero y/o el titular de las obligaciones ambientales”.

Expuesto lo anterior, se abordará a continuación la materia tributaria:

De conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario, “los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados” (subrayado fuera de texto) son la base para determinar la renta líquida gravada con el impuesto sobre la renta, de la cual previamente también se pueden deducir las rentas exentas.

Teniendo en cuenta lo anterior, no observa este Despacho que el ingreso obtenido por la venta de un “cupo de biodiversidad” esté clasificado expresamente como un “ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional” ni como una renta exenta; categorías éstas que corresponden a beneficios tributarios que exigen una aplicación e interpretación restrictiva. Por este motivo, es de concluir que el ingreso -objeto de consulta- se encuentra gravado con el impuesto sobre la renta.

Estando gravado, quien realice el pago o abono en cuenta deberá practicar la respectiva retención en la fuente atendiendo la normativa tributaria.

En lo atinente al impuesto sobre las ventas, es de recordar que este tributo se genera, entre otras cosas, por “La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos” (cfr. literal c) del artículo 420 del Estatuto Tributario).

Por ende, si el “pago por desempeño” involucra la prestación de un servicio, en los términos del artículo 1.3.1.2.1. del Decreto 1625 de 2016, y dicho servicio no se encuentra expresamente excluido o exento -lo cual habrá de verificarse

en cada caso en particular- estará sometido al impuesto sobre las ventas.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma **DIAN:** <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

**ALFREDO RAMÍREZ  
CASTAÑEDA**

Subdirector de Normativa y  
Doctrina Dirección de Gestión  
Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y  
Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.