

Subdirección de Normativa y Doctrina

en que la operación de venta sea efectuada por parte de sujetos obligados a facturar, los mismos deberán expedir las respectivas facturas de venta de conformidad con las normas vigentes.

Sin embargo, si el autogenerador es un sujeto no responsable de IVA, este se encuentra catalogado por el artículo 616-2 del Estatuto Tributario como no obligado a facturar y, en consecuencia, no deberá cumplir con esta obligación formal". (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, es claro para la doctrina vigente que, por regla general, la comercialización de energía es objeto de la expedición de factura electrónica de venta.

Ahora bien, tratándose de la exportación e importación de energía eléctrica que da lugar a un crédito de energía, es preciso acudir a las normas especiales y a las autoridades competentes para comprender su alcance. Para lo cual, este Despacho consultó a la Comisión de Regulación de Energía y Gas -CREG por medio del Oficio No. 2022901340 del 22 de febrero de 2022, entidad que respondió a través del Oficio con radicado No. 2022-001369 del 20 de abril de 2022, aclarando lo que se debe entender por crédito de energía y por "permuta" en el marco del artículo 3° de la Resolución CREG 174 de 2021, de la siguiente manera:

"(...) el crédito de energía es un beneficio establecido en la Resolución CREG 174 de 2021, que señala que el usuario autogenerador puede permutar o intercambiar la energía que consume de la red, en un período de facturación, por la energía que inyecta a la red, en el mismo período de facturación. (...)

(...) Bajo este contexto, la permuta hace referencia al intercambio de los excedentes de energía contra la importación de energía realizada por parte de un autogenerador a pequeña escala durante un periodo de facturación, tal y como se establece en el artículo 3 de la Resolución CREG 174 de 2021. (...)

(...) Por tanto, la expresión utilizada en la precitada resolución debe ser entendida como un contrato por el cual se entrega una cosa a cambio de recibir otra, según la cuarta sección de la RAE. En este caso, un contrato por el cual se entrega una cantidad de energía eléctrica en un momento del tiempo a cambio de recibir otra energía eléctrica en otro momento. (...)" (Subrayado fuera de texto).

De igual manera, este despacho también consultó a la Superintendencia de Servicios Públicos por medio del Oficio No. 2022901339 del 22 de febrero de 2022, entidad que mediante Oficio radicado No. 20221301696301 del 13 de abril de 2022, respondió definiendo la clase de negocio jurídico existente entre los AGPE y los comercializadores de energía respecto de la entrega o venta de los excedentes de energía, así:

"(...) la actividad de crédito de energía, definida por el artículo tercero de la Resolución CREG 174 de 2021:

"Crédito de energía. Cantidad de excedentes de energía entregados a la red por un AGPE con FNCER, que se permuta contra la importación de energía que éste realice durante un período de facturación".

Bajo esta definición, se podría entender que existen dos conceptos totalmente distintos en esta operación: i) el crédito; y ii) la permuta. Sin embargo, no puede ser así, ya que son operaciones totalmente distintas que riñen la una con la otra. Por ende, es necesario analizar dicha operación, para determinar a cuál negocio jurídico corresponde.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Entonces, teniendo en cuenta que el crédito no tiene una definición legal expresa, es necesario recurrir al artículo 28 del Código Civil, el cual reza:

“ARTÍCULO 28, Sentido natural de las palabras. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.”

Por ende, la definición de crédito se encuentra en el Diccionario de la Lengua Española, de la Real Academia Española, así:

“Cantidad de dinero u otro medio de pago que una persona o entidad, especialmente bancaria, presta a otra bajo determinadas condiciones de devolución.”

Bajo esta definición, se puede observar que el verbo rector es “prestar” y la obligación correlativa es la de “devolver”. En consecuencia, es necesario acudir a la definición legal contenida en el artículo 2221 del Código Civil. Veamos:

“ARTICULO 2221. DEFINICIÓN DE MUTUO PRÉSTAMO DE CONSUMO. El mutuo o préstamo de consumo es un contrato en que una de las partes entrega a la otra cierta cantidad de cosas fungibles con cargo de restituir otras tantas del mismo género y calidad”.

Es importante tener presente que, aunque el contrato de mutuo también está regulado en el Código de Comercio, no existe una definición diferente a la prevista en la legislación civil. En este orden de ideas, la definición de la legislación civil es plenamente aplicable para efectos mercantiles en atención a lo previsto en el artículo 822 del Código de Comercio.

Así, es claro que en el caso de la autogeneración el consumo de la energía eléctrica, la generación y el consumo pueden coincidir o no en el tiempo. Cuando la autogeneración a pequeña escala coincide con el consumo; es decir, cuando se dan al mismo tiempo, se trata de situación que no interesa a la regulación ni a la tributación.

Sin embargo, cuando la autogeneración a pequeña escala no coincide –en el tiempo- con el consumo, se presentan los denominados créditos de energía. Así, tomando la definición del contrato de mutuo, es claro que el autogenerador a pequeña escala entrega excedentes de energía que ha generado a la red (exportación) y el comercializador de energía eléctrica le entrega energía al autogenerador a pequeña escala (importación). Esto último como contraprestación del crédito, o para efectos legales préstamo, de energía. Por ende, se está entregando una cierta cantidad de cosas fungibles (en este caso energía eléctrica) con cargo de restituir otras tantas del mismo género y calidad (energía eléctrica).

Por lo anterior, consideramos que el crédito de energía se refiere a un préstamo de energía autogenerada que hace el autogenerador a pequeña escala al comercializador y éste último adquiere el compromiso de restituirle (al autogenerador a pequeña escala) la misma cantidad de energía. Así, es claro que la operación consiste en la entrega de un bien fungible (energía eléctrica autogenerada) con el compromiso de restituirlo con bienes del mismo género y calidad (energía eléctrica). (Subrayado fuera de texto).

En consecuencia, al consistir la operación económica efectuada entre el AGPE y el comercializador en “(...) un contrato por el cual se entrega una cantidad de energía eléctrica en un momento del tiempo a cambio de recibir otra energía eléctrica en otro momento”, es decir, en “la entrega de un

Subdirección de Normativa y Doctrina

bien fungible (energía eléctrica autogenerada) con el compromiso de restituirlo con bienes del mismo género y calidad (energía eléctrica)”, considera este Despacho de acuerdo con las respuestas brindadas por las autoridades competentes (Comisión de Regulación de Energía y Gas y la Superintendencia de Servicios Públicos) que se trata de un préstamo y, en consecuencia, de un contrato de mutuo.

Por consiguiente, de acuerdo con el artículo 615 del Estatuto Tributario la obligación formal de expedir factura de venta está condicionada a la realización de una venta de bienes y/o prestación de servicios. Así, toda vez que el contrato de mutuo dispuesto en el artículo 2221 del Código Civil previamente citado no corresponde a una de estas operaciones, ya que no encaja dentro de los presupuestos señalados en la norma, no hay lugar a la obligación de expedir factura o documento equivalente por tal operación económica.

De manera que, tratándose el crédito de energía de un préstamo que se rige por las normas del contrato de mutuo, dicha transacción -intercambio de bienes fungibles, para el caso, energía eléctrica- no genera la obligación de facturar electrónicamente. Nótese que esta conclusión ya había sido sostenida mediante el Oficio No. 046566 de 1999.

Situación diferente sucede en el caso de la entrega de los excedentes de energía, denominados exportación de energía que superan el crédito de energía. Operación que consiste, en términos de las normas especiales vigentes y de la Superintendencia de Servicios Públicos, en *“la entrega por los autogeneradores de pequeña escala de sus excedentes de energía, es decir, aquellos que se generan, pero no se consumen inmediatamente, a la red”* y sobre los cuales no se efectúa un intercambio o préstamo, por ser el resultado de la operación de crédito. Excedentes que implican una venta de energía por parte de los AGPE al comercializador, susceptible de ser facturada electrónicamente, siempre que dicho sujeto sea obligado a facturar en los términos de los artículos 615 y 616-1 del Estatuto Tributario, 1.6.1.4.2. del Decreto 1625 de 2016 y 9 de la Resolución DIAN No. 000042 de 2020, tal como se concluyó en el Oficio No. 004303 de 2020.

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 Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Zulema Silva M.
Revisó: Judy M. Céspedes Q.