

CONCEPTO 57098 DE 29 DE SEPTIEMBRE DE 2014
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

JOSÉ MIGUEL ESCOBAR ARISTIZABAL

Calle 18 B Sur No. 38 - 54 Edificio Portón del Campestre Apto. 403- El Poblado

Medellín- Antioquia

josemiguel-1992@hotmail.com

E- mail

Ref.: Radicado 32696 del 21/05/2014

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptor Impuesto Sobre la Renta y Complementarios Deducción por Inversiones en el Medio Ambiente Requisitos

Fuentes formales Estatuto Tributario, Art. 158-2, 684, 714 y 689-1; Decreto 3172 de 2003, Art. 2; Ley 1437 de 2011, Art. 164.

Cordial saludo, Sr. Escobar:

De acuerdo con lo establecido por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación en materia de impuestos nacionales, aduanera, comercio exterior y de control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta respecto a la deducción del impuesto sobre la renta por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, lo siguiente:

1. Cuando una empresa ha efectuado inversiones ambientales, ¿puede llevar la deducción en su renta, así no cuente con la acreditación de la Autoridad Aduanera?

2. Cuando la DIAN cuestiona que la inversión se realizó fue por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental, ¿Cuál es el término del que dispone para demandar ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, el acto administrativo de acreditación de las inversiones emitido por la autoridad ambiental?

Al respecto, le informamos:

1. De conformidad con el artículo 158-2 del Estatuto Tributario, es requisito necesario para que un contribuyente persona jurídica pueda deducirse anualmente de su renta el valor de las inversiones ambientales que haya realizado, que cuente previamente a aplicarse este beneficio con la acreditación que efectúe la autoridad ambiental respectiva, en la cual deberán tenerse en cuenta los beneficios ambientales directos asociados a dichas inversiones. Veamos el texto de esta disposición:

*"ARTÍCULO 158-2. DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN CONTROL Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. <Artículo modificado por el artículo 78 de la Ley 788 de 2002 > Las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, **tendrán derecho a deducir** anualmente de su renta el valor de dichas inversiones que hayan realizado en el respectivo año gravable, **previa acreditación que efectúe la autoridad ambiental respectiva**, en la cual deberán tenerse en cuenta los beneficios ambientales directos asociados a dichas inversiones.*

*El valor a deducir por este concepto **en ningún caso podrá ser superior al veinte por ciento (20%) de la renta líquida del contribuyente**, determinada antes de restar el valor de la inversión.*

No podrán deducirse el valor de las inversiones realizadas por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental".

En estos términos, no es viable legalmente que un contribuyente persona jurídica pueda deducirse anualmente de su renta el valor de las inversiones ambientales que haya realizado, si previamente a la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable que corresponda, esto es, en la que se solicite la deducción, no cuenta con la acreditación que efectúe la autoridad ambiental respectiva.

Para mayor ilustración sobre el tema, le remitimos los Oficios Nos. 078708 de 2007 y 013445 de 2012, los cuales hacen parte de la doctrina vigente de esta Entidad.

2. De conformidad con el último inciso del artículo 158-2 transcrito en la primera respuesta, **"No podrán deducirse el valor de las inversiones realizadas por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental".** (Se resalta y subraya).

A su vez, el artículo 2 del Decreto 3172 de 2003, por medio del cual se reglamenta el artículo 158-2 del Estatuto Tributario, establece los requisitos para la procedencia de la deducción por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, señalando en el literal d):

"(...) d) Que previamente a la presentación de la declaración de renta y complementarios en la cual se solicite la deducción de la inversión, se obtenga certificación de la autoridad ambiental competente, en la que se acredite que:

- La inversión corresponde a control y mejoramiento del medio ambiente de acuerdo con los términos y requisitos previstos en el presente decreto, y

- Que **la inversión no se realiza por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental; (...)**".

Sobre la normatividad anterior, mediante Oficio 13445 de 2012, esta Subdirección señaló:

"Realizar la inversión para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental, por mandato de una autoridad ambiental, genera la improcedencia de la deducción del valor de las inversiones efectuadas al configurarse la causal prevista en el tercer inciso del artículo 158-2 del Estatuto Tributario.

Solo las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente realizadas por las personas jurídicas de manera directa, sin que medie obligación impuesta por autoridad ambiental, darán derecho a deducir de la renta el valor de la inversión sin que dicho valor pueda exceder del 20% de la renta líquida del contribuyente.

De acuerdo con lo expuesto, se infiere que **si una empresa realiza la inversión cumpliendo los presupuestos previstos en el artículo 158-2 del Ordenamiento Tributario y sus normas reglamentarias**, derivada de permisos, autorizaciones y/o concesiones, **la persona jurídica podrá optar por el mencionado beneficio**, siempre y cuando, se reitera, la inversión no se efectúe por mandato de la autoridad ambiental y se cumplan con los requisitos previstos en el artículo 2 del Decreto 3172 de 2003.

Ahora bien, si la inversión se efectúa por mandato de una autoridad

ambiental, derivado de permisos} autorizaciones y/o concesiones para el uso, aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales no renovables, aunque no se otorguen dentro de una licencia ambiental, por efectuarse en cumplimiento de una obligación impuesta por una autoridad ambiental, no procede la deducción prevista en el artículo 158-2 del Estatuto Tributario". (Se resalta y subraya).

En estos términos, como lo señala la doctrina transcrita, solo las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente realizadas por las personas jurídicas de manera directa, sin que medie obligación impuesta por autoridad ambiental, darán derecho a deducir de la renta el valor de la inversión sin que dicho valor pueda exceder del 20% de la renta líquida del contribuyente.

En segundo lugar, si la Administración Tributaria advierte que la inversión no se produjo por la persona jurídica de manera directa y en control y mejoramiento del medio ambiente, sino como consecuencia de un mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental, en desarrollo de sus facultades de verificación y control previstas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, podrá determinar, para efectos fiscales las deducciones, efectuando todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación del impuesto, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación. Facultades que podrá desarrollar dentro de los términos señalados en los artículos 714 y 689-1 ibídem.

En tercer lugar, en el evento de dudas sobre la debida expedición de la Licencia Ambiental-conforme a la facultad que tienen las autoridades administrativas para demandar sus propios actos cuando siendo violatorios de norma superior no pueden ser revocados por su propia decisión- le corresponde a la autoridad ambiental que la expidió discutir su legalidad ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en acción de lesividad. Acción que a partir de la vigencia de la Ley 1437 de 2011, por no haber sido regulado el tema de manera especial, su término caduca conforme a la regla general de caducidad, esto es, dentro de los cuatro (4) meses establecidos para la nulidad y restablecimiento del derecho en el artículo 164, numeral 2, literal d) de la citada Ley.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN:

www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) YUMER YOEL AGUILAR VARGAS, Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina.