


Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 30 JUN. 2017

100208224-0001069

Doctor:
ANDRES VALENCIA PINZON
Presidente Ejecutivo
Efnavi
CALLE 67 # 7-35 OFIC. 610
Bogotá D.C

DIAN No. Radicado 000S2017017555
 Fecha 2017-07-05 10:42:39 AM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario ANDRES VALENCIA PINZON
 Folios 4 Anexos 0



COR-000S2017017555

*Publicar D. Oficial
(Boletín Nuevos)
4-3-17*

Ref: Radicado 100028542 del 30/05/2017

| | |
|------------------|--|
| Tema | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| Descriptores | DEDUCCIÓN DE INVERSIONES Descuento del Impuesto Sobre la Renta DESCUENTO PARA INVERSIONES REALIZADAS EN CONTROL, CONSERVACIÓN Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. Deducción por Inversiones en el Medio Ambiente - Improcedencia |
| Fuentes formales | Artículos 158-2, 255 del Esattuto Tributario; artículo 11 de la Ley 1715 de 2014; articulos 1.2.1.18.51. a 1.2.1.18.56. del Decreto 1625 de 2016. |

Cordial saludo, Dr. Valencia:

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas. En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en

las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

Hechas las observaciones, procede mencionar que la consulta se atenderá en sentido general y concierne con la aplicación del artículo 255 de la Ley 1819 de 2016 y el cambio introducido al señalar que habrá derecho a descontar del impuesto sobre la renta a cargo el 25% de las inversiones que se hayan realizado en el respectivo año, previa acreditación de la autoridad ambiental respectiva.

El artículo en mención dispone:

ARTÍCULO 255. DESCUENTO PARA INVERSIONES REALIZADAS EN CONTROL, CONSERVACIÓN Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. <Artículo modificado por el artículo 103 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Las personas jurídicas que realicen directamente inversiones en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente, tendrán derecho a descontar de su impuesto sobre la renta a cargo el 25% de las inversiones que hayan realizado en el respectivo año gravable, previa acreditación que efectúe la autoridad ambiental respectiva, en la cual deberá tenerse en cuenta los beneficios ambientales directos asociados a dichas inversiones. No darán derecho a descuento 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.

PARÁGRAFO. El reglamento aplicable al artículo 158-2 del Estatuto Tributario antes de la entrada en vigencia de la presente ley, será aplicable a este artículo y la remisión contenida en la Ley 1715 de 2014 al artículo 158-2 del Estatuto Tributario, se entenderá hecha al presente artículo.

Tal como se observa en el párrafo subrayado el reglamento del artículo 158-2 del E.T. antes de la vigencia de la ley, será aplicable a esta norma -artículo 255- al igual que la remisión que a este mismo artículo hizo la ley 1715 de 2014. Por ello, es necesario remitimos al contenido de dichos artículos reglamentarios para ver las concordancias entre unas y otras.

Decreto Único Reglamentario. Decreto 1625 DE 2016.

ARTÍCULO 1.2.1.18.51. DEFINICIONES. Para efectos de los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto se adoptan las siguientes definiciones:

a) **Inversiones en control del medio ambiente:** Son aquellas orientadas a la implementación de sistemas de control ambiental, los cuales tienen por objeto el logro de resultados medibles y verificables de disminución de la demanda de recursos naturales renovables, o de prevención y/o reducción en la generación y/o mejoramiento de la calidad de residuos líquidos, emisiones atmosféricas o residuos sólidos. Las inversiones en control del medio ambiente pueden efectuarse dentro de un proceso productivo, lo que se denomina control ambiental en la fuente, y/o al terminar el proceso productivo, en cuyo caso se tratará de control ambiental al final del proceso.

También se consideran inversiones en control ambiental aquellas destinadas con carácter exclusivo y en forma directa a la obtención, verificación, procesamiento, vigilancia, seguimiento o monitoreo del estado, calidad, comportamiento y uso de los recursos naturales renovables y del medio ambiente, variables o parámetros ambientales, vertimientos, residuos y/o emisiones.

b) Inversiones en mejoramiento del medio ambiente: Son las necesarias para desarrollar procesos que tengan por objeto la restauración, regeneración, repoblación, preservación y conservación de los recursos naturales renovables y del medio ambiente.

c) Beneficios ambientales directos: En los casos de inversiones directamente relacionadas con el control del medio ambiente, los beneficios ambientales directos se entienden como el conjunto de resultados medibles y verificables que se alcanzan con la implementación de un sistema de control ambiental. Estos resultados se refieren a la disminución en la demanda de recursos naturales renovables, a la prevención y/o reducción en la generación de residuos líquidos, emisiones atmosféricas o residuos sólidos, así como también a la obtención, verificación, procesamiento, vigilancia, seguimiento o monitoreo del estado, calidad, comportamiento y uso de los recursos naturales renovables y del medio ambiente.

Se entenderá que se alcanzan beneficios ambientales directos en inversiones en mejoramiento del medio ambiente, cuando se ejecuten proyectos encaminados a la restauración, regeneración, repoblación, y conservación de los recursos naturales renovables y del medio ambiente, siempre y cuando las inversiones correspondan al desarrollo de planes y políticas ambientales nacionales previstas en el Plan Nacional de Desarrollo y/o formuladas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, o se enmarquen en la implementación de planes ambientales regionales definidos por las autoridades ambientales.

El artículo transcrito define cuales son las inversiones y control del medio ambiente, al igual que los beneficios ambientales directos. Circunstancia de la que se puede colegir que para efectos del descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente es deber remitirse a estas condiciones.

El siguiente artículo del D.U.R. menciona que para la procedencia de la deducción por inversiones de este tipo se deben cumplir ciertos requisitos. No obstante, como bien lo ha observado el consultante, debe entenderse que estos requisitos en la actualidad son aplicables para efectos del descuento por estas inversiones. Lo anterior es consecuencia de la remisión directa a la reglamentación anterior que hizo el artículo 255 del Estatuto Tributario en su parágrafo.

ARTÍCULO 1.2.1.18.52. REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN CONTROL Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. Para la procedencia de la deducción por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, el contribuyente deberá acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), los exija:

- a) Que quien realice la inversión sea persona jurídica.
- b) Que la inversión en control y mejoramiento del medio ambiente sea efectuada directamente por el contribuyente.
- c) Que la inversión se realice en el año gravable en que se solicita la correspondiente deducción.
- 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 los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del 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;
- e) Que se acredite mediante certificación del representante legal y del revisor fiscal y/o contador público según el caso, el valor de la inversión en control y mejoramiento del medio ambiente así como el valor de la deducción por dicho concepto.

PARÁGRAFO 1o. El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, establecerá la forma y requisitos para solicitar ante las autoridades ambientales competentes la acreditación de que trata el literal d) del presente artículo.

Las autoridades ambientales podrán certificar previamente a la realización de la inversión por parte de la persona jurídica respectiva, que dichas inversiones son para el control y mejoramiento del medio ambiente, de conformidad con lo establecido en los 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto.

En los proyectos de inversión que se desarrollen en etapas o fases, el interesado deberá renovar anualmente la certificación ante la autoridad ambiental respectiva. En este caso las autoridades ambientales podrán efectuar seguimiento anual a los proyectos, para verificar que la inversión cumplió con los fines establecidos en los 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto. Si del seguimiento efectuado se establece que no se ha cumplido con la realización total o parcial de la inversión, la autoridad ambiental informará de tal hecho a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para los fines pertinentes.

PARÁGRAFO 2o. Si con ocasión de la verificación anual que efectúen las autoridades ambientales se establece que no se ha cumplido con la realización total o parcial de la inversión a que se refieren los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto, el contribuyente deberá reintegrar, en el año en que se detecte el incumplimiento, el valor total o proporcional de la deducción solicitada, junto con los intereses moratorios y sanciones a que haya lugar, de conformidad con las normas generales del Estatuto Tributario.

Posteriormente, en el Decreto Reglamentario se identifican los rubros a los que deben corresponder las inversiones, reglamentación que no tienen ninguna afectación, habida cuenta que al pasarse de deducción a descuento, no se altera este tipo de

clasificación.

ARTÍCULO 1.2.1.18.53. INVERSIONES EN CONTROL Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. Las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente que dan derecho a la deducción de que tratan los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto deberán corresponder a los siguientes rubros:

- a) Construcción de obras biomecánicas o mecánicas principales y accesorias para sistemas de control del medio ambiente y mejoramiento ambiental;
- b) Adquisición de maquinaria, equipos e infraestructura requeridos directa y exclusivamente para la operación o ejecución de sistemas de control del medio ambiente y/o procesos de restauración, regeneración, repoblación, preservación y conservación de los recursos naturales renovables y del medio ambiente;
- c) Bienes, equipos o maquinaria para el monitoreo y/o procesamiento de información sobre el estado de la calidad, cantidad o del comportamiento de los recursos naturales renovables, variables o parámetros ambientales;
- d) Bienes, equipos o maquinaria para el monitoreo y procesamiento de información sobre el estado de calidad o comportamiento de los vertimientos, residuos y/o emisiones;
- e) Adquisición de predios y/o terrenos necesarios para la ejecución única y exclusiva de actividades de protección y manejo del medio ambiente, de acuerdo con lo previsto en los planes y políticas ambientales nacionales contenidos en el Plan Nacional de Desarrollo y/o formuladas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, o de planes ambientales regionales definidos por las autoridades ambientales respectivas, así como los destinados a la constitución de Reservas Naturales de la Sociedad Civil;
- f) Adquisición de predios y/o terrenos destinados a la recuperación y conservación de fuentes de abastecimiento de agua por parte de las Empresas de Servicios Públicos en cumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 11.5 e inciso 3o del artículo 25 de la Ley 142 de 1994;
- g) Adquisición de predios por parte de los distritos de riego en cumplimiento del parágrafo del artículo 111 de la Ley 99 de 1993;
- h) Inversiones en el marco de proyectos encaminados al control del medio ambiente o para la restauración, recuperación, regeneración, repoblación, protección y conservación de los recursos naturales renovables y del medio ambiente;
- i) Inversiones en el marco de los convenios de producción más limpia suscritos con las autoridades ambientales, siempre y cuando se enmarquen dentro de los parámetros de los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto;
- j) Inversiones en proyectos dentro del marco del plan de gestión integral de residuos sólidos así como en proyectos que garanticen la reducción, la separación y control de los residuos sólidos, siempre y cuando cumplan los parámetros previstos en los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto.

k) Inversiones en proyectos dentro del marco de planes de saneamiento y manejo de vertimientos, los cuales garanticen la disminución del número de vertimientos puntuales hasta conducirlos al sitio de tratamiento y disposición final - colectores e interceptores, y la disminución de la carga contaminante - sistemas de remoción.

En oposición a los beneficios ya expuestos seguidamente se encuentran reglamentadas en el Decreto 1625 de 2016 las inversiones que no otorgan derecho a deducción, situación que en la actualidad se hace extensiva a las inversiones que no otorgan derecho a descuento; es decir, debe entenderse que estas inversiones no darán derecho o no serán objeto de descuento.

ARTÍCULO 1.2.1.18.54. INVERSIONES EN CONTROL Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE QUE NO OTORGAN DERECHO A DEDUCCIÓN. En desarrollo de lo dispuesto en el artículo 158-2 del Estatuto Tributario, no serán objeto de la deducción por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente las siguientes inversiones:

- a) Las efectuadas por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto ambiental producido por la obra o actividad que requiera de licencia ambiental;
- b) Las que no sean constitutivas o no formen parte integral de inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente de acuerdo con lo previsto en los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto;
- c) Gasodomésticos y electrodomésticos en general;
- d) Bienes, equipos o maquinaria que correspondan a acciones propias o de mantenimiento industrial del proceso productivo;
- e) Bienes, equipos o maquinaria destinados a proyectos, programas o actividades de reducción en el consumo de energía y/o eficiencia energética, a menos que estos últimos correspondan al logro de metas ambientales concertadas con el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, para el desarrollo de estrategias, planes y programas nacionales de producción más limpia, ahorro y eficiencia energética establecidas por el Ministerio de Minas y Energía;
- f) Bienes, equipos o maquinaria destinados a programas o planes de reconversión industrial, a menos que correspondan a actividades de control y mejoramiento del medio ambiente de acuerdo con lo previsto en los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto;
- g) Bienes, equipos o maquinaria destinados a proyectos o actividades de reducción en el consumo de agua, a menos que dichos proyectos sean el resultado de la implementación de los programas para el uso eficiente y ahorro del agua de que trata la Ley 373 de 1997;
- h) La adquisición de predios y terrenos, diferente a la contemplada dentro de los literales e), f) y g) del artículo 1.2.1.18.53 del presente decreto;
- i) Realización de estudios de preinversión tales como consultorías o proyectos de investigación;

j) Contratación de mano de obra.

En lo relacionado con el tema de certificados de inversión en control y mejoramiento, la exigencia se mantiene sin alteración, solamente resulta destacar que como se explicó con anterioridad se certificará para efectos del descuento.

ARTÍCULO 1.2.1.18.55. CERTIFICADOS DE INVERSIÓN PARA EL CONTROL Y MEJORAMIENTO DEL MEDIO AMBIENTE. Las autoridades ambientales que certificarán las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente previstas en el artículo 158-2 del Estatuto Tributario, de acuerdo con los criterios y requisitos previstos en el presente decreto, son:

a) El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, cuando las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente comprendan la jurisdicción de dos (2) o más autoridades ambientales, cuando se realicen en áreas que involucren el Sistema de Parques Nacionales Naturales o reservas naturales de la sociedad civil, así como las que comprendan aspectos previstos en los literales j) y k) del artículo 30 <sic 1.2.1.18.53> y los literales e) y f) del artículo 1.2.1.18.54 del presente decreto, y las que estén asociadas con la prevención y/o control de emergencias y contingencias relacionadas con derrames o fugas de hidrocarburos o de sustancias químicas, y la reconversión industrial ligada a la implantación de tecnologías ambientalmente sanas o control ambiental en la fuente.

b) Las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, las autoridades ambientales de los Grandes Centros Urbanos y las autoridades ambientales distritales creadas en virtud de la Ley 768 de 2002, cuando las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente se realicen dentro del área de su jurisdicción de acuerdo con los criterios y requisitos previstos en los artículos 1.2.1.18.51 al 1.2.1.18.56 del presente decreto, salvo en los casos en que la certificación corresponda otorgarla al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

Igual situación se debe predicar de la reglamentación de la información sobre estas inversiones, las cuales serán tomadas para fines de descuento, habida cuenta que este deber no cambia por efectos de la modificación introducida por el artículo 255 del Estatuto Tributario, ya mencionado.

ARTÍCULO 1.2.1.18.56. INFORMACIÓN SOBRE LAS INVERSIONES ACREDITADAS COMO DE CONTROL Y MEJORAMIENTO AMBIENTAL. En virtud de lo previsto en el artículo 158-2 del Estatuto Tributario, las autoridades ambientales competentes enviarán antes del 31 de marzo de cada año, a la Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria o a la dependencia que haga sus veces de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), copia de las certificaciones sobre acreditación de las inversiones de control y mejoramiento ambiental, para efectos de que esta última realice las diligencias de vigilancia y control de su competencia.

Las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, las autoridades ambientales de los Grandes Centros Urbanos y las autoridades ambientales distritales creadas en virtud de la Ley 768 de 2002 enviarán adicionalmente copia de las certificaciones expedidas, al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, en el mismo término señalado en el inciso anterior.

Por su parte, la Ley 1715 de 2014 se mantiene incólume en cuanto a incentivos a la

generación de energía, teniendo en cuenta que no ha sido objeto de modificación por leyes posteriores. Así las cosas, solamente hay que precisar que se trata de otro tipo de inversiones que exigen la certificación del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible.

ARTÍCULO 11. INCENTIVOS A LA GENERACIÓN DE ENERGÍAS NO CONVENCIONALES. Como fomento a la investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de FNCE, la gestión eficiente de la energía, los obligados a declarar renta que realicen directamente inversiones en este sentido, tendrán derecho a reducir anualmente de su renta, por los 5 años siguientes al año gravable en que hayan realizado la inversión, el cincuenta por ciento (50%) del valor total de la inversión realizada.

El valor a deducir por este concepto, en ningún caso podrá ser superior al 50% de la renta líquida del contribuyente determinada antes de restar el valor de la inversión.

Para los efectos de la obtención del presente beneficio tributario, la inversión causante del mismo deberá obtener la certificación de beneficio ambiental por el Ministerio de Ambiente y ser debidamente certificada como tal por el Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, en concordancia con lo establecido en el artículo 158-2* del Estatuto Tributario.

En consecuencia, al establecerse en la disposición antes transcrita en forma clara que se trata de una deducción no resulta acertado considerar que se trata de un descuento; por tanto, se trata de una deducción que debe cumplir con la condición de obtener certificación para su procedencia en concordancia con la nueva disposición contenida en el artículo 255 (antes referida al artículo 158-2 del Estatuto Tributario). Adicionalmente, es pertinente destacar que la concordancia se encuentra en el inciso tercero del artículo 11 citado, el cual se refiere al deber de cumplir con la certificación para la obtención del beneficio; por ello, no es una norma que se refiera al cambio de la calidad de deducción para esta clase de inversiones en generación de energías no convencionales como lo pretende exponer el consultante.

Finalmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/Jmmr R/CNyd /Ppcc.