

CONCEPTO 23209 DEL 28 DE AGOSTO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

ZANDRA PATRICIA MANTILLA FLOREZ

adriana.paez@lime.com.co

Carrera 62 #19-04 Interior 4

Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 100039843 del 21 de junio de 2017

Cordial saludo, Sra. Zandra Patricia:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta 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.

Mediante el radicado de la referencia formula unas preguntas relativas al artículo 255 del Estatuto Tributario, las cuales se resolverán cada una a su turno:

1. ¿Cuál es el procedimiento aplicable para efectos de la acreditación que efectúa la autoridad ambiental respectiva sobre las inversiones en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente?

Por razones de competencia, el presente interrogante será remitido al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible para lo de su competencia.

2. ¿Es aplicable el beneficio tributario de que trata el artículo 255 *ibídem* sobre las inversiones realizadas en equipos necesarios para la prestación de servicios públicos de recolección de basuras y aseo?

El párrafo del artículo 255 del Estatuto Tributario dispone que "[e]l 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" (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, este Despacho considera necesario observar los artículos 3 y 4 del Decreto 3172 de 2003 — por medio del cual se reglamenta el artículo

158-2 del Estatuto Tributario - compilados en los artículos 1.2.1.18.53 y 1.2.1.18.54 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016. Dichas normas establecen las inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente que dan derecho al descuento consultado, así como aquellas que no son objeto del mismo.

Sin embargo, este Despacho carece de competencia para determinar si las inversiones realizadas en equipos necesarios para la prestación de servicios públicos de recolección de basuras y aseo se enmarcan en alguno de los artículos mencionados, motivo por el cual se remitirá al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible para lo de su competencia.

3. ¿El beneficio tributario de que trata el artículo 255 *ibídem* se puede tomar de manera concurrente con el contemplado en el numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario?

El numeral 7 del artículo 424 *ibídem* establece que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas "[l]os equipos y elementos nacionales o importados que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo, necesarios para el cumplimiento de las disposiciones, regulaciones y estándares ambientales vigentes, para lo cual deberá acreditarse tal condición ante el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible".

Ahora bien, el artículo 23 de la Ley 383 de 1997 instauro:

*"ARTICULO 23. BENEFICIOS FISCALES CONCURRENTES. <Aparte tachado INEXEQUIBLE, subrayado CONDICIONALMENTE exequible> Interprétese con autoridad a partir de la vigencia de la presente ley, que un mismo hecho económico **no podrá generar más de un beneficio tributario** para el mismo contribuyente.*

La utilización de beneficios múltiples, basados en el mismo hecho económico, ocasiona para el contribuyente la pérdida del mayor beneficio, sin perjuicio de las sanciones por inexactitud a que haya lugar.

*Para los efectos de este artículo, se considera que **únicamente son beneficios tributarios concurrentes los siguientes:***

- a) **Las deducciones autorizadas por la ley, que no tengan relación directa de causalidad con la renta;**
- b) **Los descuentos tributarios.**

(...)” (aparte tachado declarado INEXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-806 de 2001, M.P. Dra. Clara Inés Vargas Hernández, y el subrayado declarado EXEQUIBLE “*bajo la condición de que se entienda que para su aplicación debe darse cumplimiento a lo dispuesto en el inciso final del artículo 338 de la Constitución Política*”) (negrilla fuera de texto).

Al respecto, mediante Concepto No. 030172 del 26 de marzo de 2008, la Administración Tributaria expresó:

*“Conforme con el artículo 23 de la Ley 383 de 1997, un mismo hecho económico no podrá generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente. Para estos efectos, la misma norma considera que **las detracciones relativas a deducciones autorizadas por la ley que no tienen relación de causalidad con la renta y los descuentos tributarios, no pueden ser solicitadas concurrentemente con ninguna otra detracción como factor de depuración.***

(...)

*Del tenor del artículo se establece que no es permitida la utilización de múltiples beneficios basados en un mismo hecho económico, para lo cual el legislador expresamente enunció, cuáles beneficios deben tenerse en cuenta a efectos de evitar la concurrencia como es, en suma, **que un mismo hecho económico sea detruido doblemente.** Pues es a eso que se concreta la disposición que consagra la limitación.*

*Con tal finalidad la norma indica que para el efecto son beneficios concurrentes las deducciones autorizadas por la ley, que no tengan relación de causalidad con la renta y los descuentos tributarios, en el entendido que **solicitado un beneficio a título de cualquiera de los dos factores que menciona la Ley, no puede bajo ningún otro concepto solicitarse nuevamente el hecho económico que lo origina.***

*Al estar reconocido el carácter del artículo 23 de la Ley 383 de 1997 como una medida de naturaleza tributaria (Sentencia C-806 de 2001) y acatando el artículo 338 de la Constitución Política según el cual corresponde a la ley fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos, **la limitación a la aplicación múltiple de beneficios***

tributarios contenida en la norma objeto de análisis debe entenderse circunscrita a sus objetivos que, como se anotó, son el evitar que los mismos hechos económicos relativos a deducciones autorizadas por la ley sin relación de causalidad con la renta así como los descuentos tributarios, se soliciten concurrentemente (a la vez, o nuevamente) a título de otro factor de depuración de la renta o del impuesto a cargo, según se trate. Por tanto, basta que se haya tomado una vez un monto como factor de detracción en la determinación, para que haya imposibilidad de detraerlo nuevamente.” (negrilla fuera de texto).

Luego, si los equipos y elementos a que hace referencia el numeral 7 del artículo 424 *ibídem* revisten, a la par, la connotación de inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente de acuerdo con lo señalado en los artículos 255 del Estatuto Tributario y 1.2.1.18.53 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, este Despacho considera que el contribuyente puede hacer uso de ambos incentivos ya que no se presenta el fenómeno de la concurrencia de beneficios fiscales.

En efecto, mientras el artículo 424 *ibídem* consagra exclusiones en el impuesto sobre las ventas - es decir, supuestos de no causación del tributo - el artículo 255 *ibídem* prevé un descuento para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, de manera que no se presenta el concurso de factores de depuración originados por un hecho económico en la depuración del mismo tributo.

4. ¿Además de los beneficios tributarios de que tratan los artículos 255 y 424 *ibídem*, es posible hacer uso de la deducción por depreciación?

El párrafo 1º del artículo 23 de la Ley 383 de 1997 indica que para efectos de determinar la concurrencia de beneficios fiscales *“la inversión se considera un hecho económico diferente de la utilidad o renta que genera”*.

De modo que, para esta Subdirección resulta viable jurídicamente, además del empleo de los beneficios tributarios listados en los artículos 255 y 424 del Estatuto Tributario, el uso de la deducción por depreciación de que trata el artículo 128 *ibídem*, ya que, a diferencia de los anteriores - que son producto de una inversión - la depreciación obedece al *“desgaste de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta”*; razón por lo cual está asociada a la utilidad o renta que genera la inversión.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN; www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

C.C.

Doctor

JAIME ASPRILLA MANYOMA

Jefe de Oficina Asesora Jurídica Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

Calle 37 #8-40

Bogotá D.C.