**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

**OFICIO NÚMERO 039730 DE 2013**

**(junio 27)**

Doctora
**ALEJANDRA OSPITIA M.**
Directora Ejecutiva
Fedemaderas
Calle 61 N° 5-05 Oficina 101
Bogotá, D. C.

**Referencia:**Solicitud radicado número 23806 del 16/04/2013

|  |  |
| --- | --- |
| Tema | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| Descriptores | Descuentos Tributarios por Reforestación |
| Fuentes formales | Estatuto Tributario, artículo 253; Ley 812 de 2003, artículo 31; Ley 1151 de 2007, artículo 160; Ley 1450 de 2011, artículo 276. |

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 del Decreto número 4048 de 2008 y la Orden Administrativa número 000006 de 2009, este Despacho está facultado para absolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias del orden nacional, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Solicita en el escrito de la referencia la reconsideración del Oficio número 87004 de 25 de octubre de 2007 emitido por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y efectuar un análisis de la vigencia del artículo 253 del Estatuto Tributario que consagra el descuento tributario del impuesto sobre la renta por reforestación.**

Fundamenta la solicitud de reconsideración en los siguientes argumentos:

Manifiesta que las normas contenidas en el Plan Nacional de Desarrollo, no son perpe­tuas, en el sentido que están sujetas a los cuatro años de duración de cada gobierno, por lo que cada PND tiene una vigencia en la que las disposiciones consignadas en él producen efectos jurídicos. Afirma que si bien las normas del PND pueden modificar el ordenamiento jurídico, esta modificación debe ser expresa.

Cita las consideraciones efectuadas por algunos autores en torno al tema y las posibles interpretaciones que se pueden  realizar sobre la vigencia del artículo 253 del Estatuto Tri­butario, una de las interpretaciones sostiene:

*“…Siguiendo este criterio, juzgamos que en el caso que planteamos, el artículo 31 de la Ley 812 de 2003 derogó tácitamente el artículo 253 del ET y que al no existir ningún dato interpretativo del cual se pueda detraer el carácter temporal del artículo 31 de la Ley 812 de 2003, debemos reconocer que tiene una vigencia indefinida que se proyecta hasta el presente en la medida en que no ha sido derogado ni expresa ni tácitamente…”. Subraya la consultante. (ZORNOZA PÉREZ, Juan José; MUÑOZ MARTÍNEZ, Gabriel. Curso de Derecho Tributario, procedimiento y régimen sancionatorio. Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1ª, 2012, Lección 5, “La aplicación de las normas tributarias”,*pág. 222 y 223).

Sostiene que como quiera que el artículo 253 del Estatuto Tributario no fue derogado ni expresa ni tácitamente por el artículo 31 de la Ley 812 de 2003 – Plan Nacional de Desarrollo 2003-2006, este hecho trajo como consecuencia la recuperación del beneficio previsto en el artículo 253 para su plena aplicabilidad.

Concluye que respecto de las leyes del PND no se puede hablar de derogatorias tácitas sino de modificaciones temporales, que implicarán sólo la suspensión del ordenamiento preexistente, el cual retomará su vigencia una vez la ley del plan haya verificado el venci­miento de su período de aplicación.

En el oficio número 87004 de 25 de octubre de 2007, cuya reconsideración se solicita, esta Entidad expuso su posición doctrinal sobre la vigencia del artículo 253 del Estatuto Tributario en los siguientes términos:

*“…Sobre el inciso 1° del artículo 253 ibidem, conforme como lo manifestó este des­pacho mediante Concepto número 031615 del 21 de mayo de 2004, fue modificado por el artículo 31 de la Ley 812 de 2003 y a su vez este artículo fue derogado por el artículo 160 de la Ley 1151 del 24 de julio de 2007….”.*

Para efectos de resolver la solicitud de reconsideración y establecer si el primer inciso del artículo 253 del Estatuto Tributario se encuentra vigente, es necesario remitirnos en primer término al marco normativo que ha regulado el tema.

El artículo 253 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 250 de la Ley 223 de 1995 establece:

***“Artículo 253. Por reforestación.****<Artículo modificado por el artículo 250 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes del impuesto sobre la renta obligados a presentar declaración de renta dentro del país, que establezcan nuevos cultivos de árboles de las especies y en las áreas de reforestación, tienen derecho a des­contar del monto del impuesto sobre la renta, hasta el 20% de la inversión certificada por las Corporaciones Autónomas Regionales o la Autoridad Ambiental Competente, siempre que no exceda del veinte (20)% del impuesto básico de renta determinado por el respectivo año o período gravable…”.*

El primer inciso del artículo 253, previamente transcrito, fue derogado de manera tácita por el artículo 31 de la Ley 812 de 2003 “Por la cual se aprueba el Plan Nacional de Desa­rrollo 2003-2006, hacia un Estado comunitario”, la norma preceptuaba:

***“Artículo 31. Incentivo forestal.****Los contribuyentes del impuesto sobre la renta obli­gados a presentar declaración de renta dentro del país, que establezcan nuevos cultivos forestales tienen derecho a descontar del monto del impuesto sobre la renta hasta el treinta por ciento (30%) de la inversión certificada por las Corporaciones Autónomas Regionales o la Autoridad Ambiental competente, siempre que no exceda del veinte por ciento (20%) del impuesto básico de renta determinada por el respectivo año o período gravable.”.*

**Posteriormente el artículo 160, norma de vigencia y derogatorias de la Ley 1151 de 2007, “por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010”, señaló que derogaba todas las disposiciones que le fueran contrarias, en especial las que de manera taxativa en él enunció, y adicionalmente relacionó de manera expresa las normas que continuarían vigentes de la Ley 812 de 2003, sin que dentro de ellas fuera mencionado el artículo 31 de la Ley 812 de 2003.**

**Por último, el artículo 276 de la Ley 1450 de 2011, “por la cual se expide el Plan Na­cional de Desarrollo, 2010-2014” estipuló que con el fin de dar continuidad a los objetivos y metas de largo plazo planteados en los anteriores Planes de Desarrollo, se mantienen vigentes las disposiciones de la Ley 812 de 2003 que dicho artículo relaciona, dentro de las cuales nuevamente no se cita el artículo 31 de la mencionada ley, y finalmente prescribe que deroga la Ley 812 de 2003, a excepción de las disposiciones citadas en el segundo inciso del mismo artículo, dentro de las que como ya se manifestó, no se incluyó el artículo 31.**

Como se puede observar, el artículo 31 de la Ley 812 de 2003, consagró el derecho para los contribuyentes del impuesto sobre la renta obligados a presentar declaración de renta dentro del país, que establezcan nuevos cultivos forestales, a descontar del monto del impuesto sobre la renta hasta el treinta por ciento (30%) de la inversión certificada por las autoridades que señala la norma, fijando como límite del descuento el veinte por ciento (20%) del impuesto básico de renta determinada por el respectivo año o período gravable, en tanto que en vigencia de la disposición anterior, el descuento era hasta del veinte por ciento 20% y aplicaba para quienes establecieran nuevos cultivos de árboles de las especies y en las áreas de reforestación.

**Con la expedición del artículo 31 de la nueva ley, operó la derogatoria tácita de la disposición contenida en el inciso 1º del artículo 253 del Estatuto Tributario, dicha norma dejó de aplicarse ante la incompatibilidad surgida entre la nueva ley y la que antes regía, la derogación efectuada por la ley posterior dejó sin efectos la anterior.**

Del carácter temporal de los Planes Nacionales de Desarrollo, al que hace alusión la consultante en el escrito de la referencia:

**Derogado el artículo 31 de la Ley 812 de 2003, era necesaria la expedición de una nueva ley que regulará el descuento por reforestación, sin que hasta la fecha el Congreso de la República haya hecho uso de las facultades atribuidas por el artículo 150 de la Constitución Política para tal efecto.**

En torno al tema de la derogatoria de normas se pronunció la Honorable Corte Consti­tucional en Sentencia C-801 de veinte (20) de agosto de dos mil ocho (2008), Magistrado Ponente: Doctor **Manuel José Cepeda Espinosa**, al decidir la demanda de inconstitucio­nalidad instaurada contra el inciso 3° del artículo 78 de la Ley 1111 de 2006, y el artículo 160 (parcial) de la Ley 1151 de 2007, en la que manifestó:

*“… El efecto de las normas que derogan otras normas derogatorias*

*10. Dado que en esta sentencia se declarará la constitucionalidad, por el cargo anali­zado, de la expresión “el inciso 3° del artículo 78 de la Ley 1111 de 2006”, contenida en el artículo 160 de la Ley 1151 de 2007, la Corte considera necesario referirse al efecto de las normas que derogan otras normas derogatorias.*

*Lo primero que debe anotarse es que la Corte ya ha decidido que las normas deroga­torias pueden ser objeto del examen de constitucionalidad.*

*… esta Corporación ha sostenido de manera reiterada que las disposiciones derogatorias se encuentran sometidas al control de constitucionalidad ejercido por la Corte, en vista de que “esas cláusulas […] tienen un efecto normativo preciso, que es restar vigencia a la norma derogada, y por ello modifican materialmente el ordenamiento jurídico.”.*

*11. Ahora bien, la Corte también ha establecido que la derogación de una norma que, a su vez, ha derogado otra norma, no implica que la norma inicialmente derogada reviva o se reintegre al ordenamiento jurídico.*

*La jurisprudencia de la Corte destaca lo establecido por el artículo 14 de la Ley 153 de 1887, que reza:*

*“Artículo 14. Una ley derogada no revivirá por las solas referencias que a ella se hagan, ni por haber sido abolida la ley que la derogó. Una disposición derogada sólo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una nueva ley.”.*

*Precisamente, el fundamento constitucional de esta norma se encuentra en el principio de la democracia deliberativa. A la luz de la Constitución es preciso que las normas que integran el ordenamiento jurídico hayan sido objeto de una actividad deliberativa por parte del Legislador.*

*… De esta manera, cuando el artículo 14 de la Ley 153 de 1887 dispone que una norma derogada no revive aunque el precepto que la abrogó haya sido derogado, a no ser que la primera norma derogada haya sido reproducida en una nueva ley, lo que hace es brindar garantía de que todas las normas que integran el ordenamiento jurídico han cumplido con los requisitos para ingresar al ordenamiento jurídico propios de una democracia deliberativa.”.*

**Por las razones expuestas considera este Despacho, que tanto el inciso 1° del artículo 253 del Estatuto Tributario como el artículo 31 de la Ley 812 de 2003, no se encuentran vigentes, y por las mismas razones no es viable reconsiderar la doctrina contenida en el oficio número 87004 de 25 de octubre de 2007 emitido por la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por lo cual lo confirma en el aparte cuya reconsideración fue solicitada.**

Atentamente,

La Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina,

*Leonor Eugenia Ruiz de Villalobos.*

**(C. F.).**

DIARIO OFICIAL 48.918 Bogotá, D. C., Jueves 19 de Septiembre de 2013

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_