

CONCEPTO 21942 DEL 17 DE AGOSTO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

ALVEIRO GARCIA MENDEZ

Calle 8 No 5-144. Vereda Chacua.

a.garcia.ekos@gmail.com

alveirogarcia@gmail.com

Sibaté (Cundinamarca)

Ref: Radicado 100037460 del 05/07/2018

| | |
|-------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tema | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| Descriptor | Deducción por Inversiones en el Medio Ambiente |
| Fuentes formales | Estatuto Tributario. Art. 255 Ley 1715 de 2014. Decreto 1625 de 2016. Decreto 1073 de 2015 |

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En atención al escrito en referencia, dentro del cual expone una serie de preguntas relacionadas con la vigencia y aplicación del artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, por medio de la cual se regula la integración de las energías renovables no convencionales al Sistema Energético Nacional.

Procede este despacho a dar respuesta a sus interrogantes en el orden en que fueron propuestos, así:

1. *“¿Qué norma es la que está vigente para aplicar el descuento sobre la inversión realizada, para proyectos que efectúen investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de producción y uso de energía a partir de Fuentes No Convencionales de Energía, como es el caso de la energía fotovoltaica y energía solar?”*

Al respecto, se reitera lo expuesto en el oficio 016804 de junio 27 del 2018 en el cual se explicó:

"(...) La Ley 1715 de 2014 "Por medio de la cual se regula la integración de las energías renovables no convencionales al Sistema Energético Nacional consagra los incentivos a la inversión en proyectos de fuentes no convencionales de energía que a continuación relacionamos, con las normas que los reglamentan, en las cuales se establecen las condiciones y procedimientos para acceder a ellos:

Deducción en el impuesto sobre la renta y complementario.

El artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, establece el siguiente incentivo a la generación de energías no convencionales:

"ART. 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."

Frente a la disposición previamente transcrita, es necesario precisar que si bien el artículo 158-2 del Estatuto Tributario fue derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, el parágrafo del artículo 255 del Ordenamiento Tributario, adicionado por el 103 de la Ley 1819 de 2016. dispuso: "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.

En este sentido, el reglamento aplicable al artículo 158-2 que consagraba la deducción por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente, era el Decreto 3172 del 2003, compilado en el Decreto 1625 de 2016 "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria modificado a su vez por el Decreto 2205 de 26 de diciembre de 2017(...)" (Negrita fuera de texto).

Citado lo anterior y en respuesta a su pregunta se informa que las normas vigentes que permiten aplicar la deducción en renta por fomento a la investigación desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de Fuentes No Convencionales de Energía (FNCE), son:

- ✓ El artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, cuya remisión debe hacerse al párrafo del artículo 255 del Estatuto Tributario (ET), adicionado por el 103 de la Ley 1819 de 2016.
- ✓ El artículo 1.2.1.18.52 del Decreto 1625 de 2016 (modificado por el Decreto 2205 de 2017) que, si bien se refiere a los requisitos para la procedencia del descuento por inversiones en control del medio ambiente, por la remisión antes aludida, resulta aplicable al artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, respecto de la certificación exigida en el inciso 3º de esta disposición, tal como lo ha explicado previamente este despacho con oficio 016804 del 2018, el cual se adjunta para mayor conocimiento. Téngase en cuenta que la reglamentación de la expedición de la certificación está a cargo del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.
- ✓ Los artículos 2.2.3.8.2.1 a 2.2.3.8.2.4., del Decreto 1073 de 2015 (Adicionados por el Decreto 2143 de 2015), por medio del cual se expidió el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, que reglamentan lo relativo a la deducción especial del impuesto sobre la renta y complementario.

2. *"¿En este mismo sentido qu[é] porcentajes son los máximos aplicables a descontar sobre le impuesto de renta, para los que invierten en FNCE como la fotovoltaica y la eólica (25% o 50%)?"*

De acuerdo a lo consagrado en el artículo 2.2.3 8.2.3. del Decreto 1073 de 2015 el Alcance de la aplicación de la deducción especial de que trata el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 es el siguiente:

"Alcance de la aplicación de la deducción especial. En la aplicación del beneficio de que trata el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014, se observarán las siguientes reglas:

1. El valor máximo a deducir en un periodo no mayor a cinco. (5) años, contados a partir del año gravable siguiente a aquel en el que se efectúan las nuevas erogaciones en investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir de FNCE o gestión eficiente de la energía, **será del cincuenta por ciento (50%) del valor total de la inversión realizada.**
2. El valor máximo a deducir por período gravable **en ningún caso podrá ser superior al cincuenta por ciento (50%) de la renta líquida del contribuyente**, antes de restar la deducción.
3. **En la determinación y límites de la presente deducción, se dará aplicación al artículo 177-1 del Estatuto Tributario.**
4. Para los efectos de la obtención del presente beneficio tributario, se deberá verificar que las **personas naturales o jurídicas, efectivamente sean titulares de nuevas inversiones en nuevos proyectos de FNCE y gestión eficiente de la energía.**
5. **Los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta obligados a llevar contabilidad podrán, adicional a lo establecido en los numerales 1 y 2 de este artículo, en el año en que se efectúe la inversión, deducir por las nuevas inversiones en proyectos de FNCE o gestión eficiente de la energía, el valor por depreciación o amortización que corresponda de acuerdo con el régimen general de deducciones previsto en el Estatuto Tributario o aquel previsto en el artículo 14 de la Ley 1715 de 2014".** (Negrilla y subrayas fuera de texto).

El límite del 25% establecido en el artículo 255 del Estatuto Tributario, el cual se refiere al descuento para inversiones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico o innovación. Por ende, la inversión en fuentes no convencionales de energía se rige por el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 y sus normas reglamentarias:

3. "¿Estos descuentos aplican s[ó]lo a personas jurídicas o también a personas naturales?"

De la norma trascrita en la respuesta anterior, se deduce literalmente que la deducción especial de que trata el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 aplica tanto a personas naturales como jurídicas, las cuales deberán cumplir los requisitos legales establecidos para su realización.

4. "¿Esto descuentos aplican a los productores de energía a partir de FNCE o también a los autogeneradores para su propia demanda?"

Para responder a este interrogante debe acudirse en primer lugar a la preceptuado en la norma que consagra el beneficio (Ley 1715 de 2014), la cual entre otros aspectos indica:

*"(...) 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..."* (Negrilla y subrayas fuera de texto).

De otro lado, el Decreto 1073 de 2015 que reglamenta la deducción objeto de consulta expone, entre otros aspectos:

"Artículo 2.2.3.8.1.1. Definiciones. Para la aplicación de este decreto se tendrán en cuenta, además de las definiciones aquí señaladas, **las contenidas en el artículo 5º de la Ley 1715 de 2014.**

Generadores de energía a partir de FNCE: Para efectos de la aplicación del presente decreto, son todos los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y obligados a llevar contabilidad que generen energía para venta o autoconsumo, a partir de FNCE.

Nuevas inversiones en proyectos de FNCE: Se consideran nuevas inversiones el aporte y/o erogaciones de recursos financieros que tengan como objetivo el desarrollo de Fuentes No Convencionales de Energía y que se realicen a partir de la vigencia del presente decreto.

Artículo 2.2.3.8.2.1. Deducción especial en la determinación del impuesto sobre la renta. Los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementados **que realicen**

directamente nuevas erogaciones en investigación: desarrollo e inversión en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir FNCE o gestión eficiente de la energía, tendrán derecho a deducir hasta el cincuenta por ciento (50%) del valor de las inversiones, en los términos de los siguientes artículos, en concordancia con los porcentajes establecidos en el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014.

Artículo 2.2.3.8.2.2. Requisitos generales para acceder al incentivo. Para la aplicación del artículo anterior; los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios interesados en la deducción especial prevista en el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014 **deberán obtener previamente la Certificación de Beneficio Ambiental que expide el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en los términos del artículo 158-2 del Estatuto Tributario y demás normas que lo reglamenten, modifiquen o adicionen.**

Parágrafo. El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible establecerá el procedimiento y los requisitos para la expedición del certificado en los términos del literal d), numeral 5, del artículo 6° de la Ley 1715 de 2014". (Negrilla y subrayas fuera de texto).

La remisión al artículo 158-2 del ET., debe ser entendida al artículo 255 del mismo compendio normativo y la misma es aplicable **únicamente para efectos de la certificación de beneficio ambiental que expide el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.**

Sobre el asunto se informa que la Resolución 1283 de 2016 Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, establece el procedimiento y requisitos para la expedición de la certificación de beneficio ambiental por nuevas inversiones en proyectos de fuentes no convencionales de energías renovables - FNCE y gestión eficiente de la energía, para obtener los beneficios tributarios de que tratan los artículos 11, 12, 13 y 14 de la Ley 1715 de 2014, la cual fue modificada por la Resolución 1303 del 13 de julio de 2018.

De la lectura de preceptos legales transcritos, se entiende que la deducción especial en la determinación del impuesto sobre la renta para los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios -de que trata el artículo 11 de la Ley 1715 de 2014- se limita a quienes realicen directamente nuevas inversiones en el ámbito de la producción y utilización de energía a partir FNCE o gestión eficiente de la energía.

Las normas que crean y reglamentan el beneficio tributario no contemplan al autogenerador como beneficiario de la deducción, debido a que la misma está dirigida a las personas que efectúen nuevas inversiones en investigación, desarrollo e inversión en el ámbito de la producción, utilización de energía o gestión eficiente de la energía a partir FNCE; inversiones que deberá certificar el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible o la entidad que este delegue para tal función, que en la actualidad es la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA).

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: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Adjunto: Lo enunciado en 4 folios.

Con copia a:
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Cra. 8 6C-38. Bogotá D.C.
Radicado: MHCP No. 1-2018-057603