



100208192 – 1762

Bogotá D.C., 23 de octubre

**Radicado Virtual No.
1002025S014534**

Tema: Procedimiento Tributario
Descriptores: Beneficios Concurrentes
Fuentes formales: Artículos 11, 12 y 14 de la Ley 1715 de 2014
Artículo 23 de la Ley 383 de 1997
Artículo 207-2 del Estatuto Tributario
Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, no corresponde a esta Subdirección, en ejercicio de sus funciones, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. En el radicado de la referencia, el peticionario consulta lo siguiente:

Pregunta No. 1: ¿Se pueden aplicar simultáneamente el beneficio tributario otorgado a las rentas hoteleras consagrado en el artículo 207-2 del Estatuto Tributario, correspondiente a las rentas originadas por la prestación de servicios en hoteles remodelados o ampliados entre 2003 y 2016, en concurrencia con los beneficios que otorga la Ley 1715 de 2014 a quienes realicen directamente nuevas erogaciones en investigación, desarrollo e inversión para la producción y utilización de energía a partir FNCE (fuentes no convencionales) o gestión eficiente de la energía, consistente en deducción en renta en el impuesto de renta del 50% de la inversión, exclusión de IVA y depreciación acelerada?

Pregunta No. 2: ¿Se pueden aplicar simultáneamente los beneficios otorgados a las Zonas Económicas y Sociales especiales (ZESE) y los beneficios que otorga la ley 1715 de 2014?

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. En relación con lo planteado en los anteriores interrogantes, resulta pertinente citar lo establecido en el artículo 23 de la Ley 383 de 1997, así:

ARTÍCULO 23. BENEFICIOS FISCALES CONCURRENTES. Un mismo hecho económico no podrá generar más de un beneficio tributario para el mismo contribuyente, salvo que la Ley expresamente así lo determine.

La utilización de beneficios fiscales 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 son beneficios tributarios concurrentes, los siguientes:

- a) Las deducciones autorizadas por la ley, que no tengan relación directa de o causalidad con la renta;*
- b) Los descuentos tributarios;*
- c) Las rentas exentas;*
- d) Los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional;*
- e) La reducción de la tarifa impositiva en el impuesto sobre la renta.*

PARÁGRAFO 1. Para los mismos efectos, la inversión se considera un hecho económico diferente de la utilidad o renta que genera.

PARÁGRAFO 2. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable a los ingresos provenientes de la relación laboral y legal o reglamentaria.

PARÁGRAFO 3. Únicamente, para los efectos de este artículo, no hacen parte de la categoría de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional aquellos valores percibidos que no producen un incremento neto del patrimonio.

Igualmente, a través de Concepto 030172 del 26 de marzo de 2008, esta Subdirección realizó un análisis del artículo anterior y se pronunció sobre los beneficios fiscales concurrentes, así:

“... 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 detraído 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.

4. Ahora bien, con relación al primer interrogante es fundamental diferenciar el hecho económico que da lugar a cada beneficio tributario. El hecho económico que da origen a los incentivos de

la Ley 1715 de 2014 (Artículos 11, 12 y 14)³ es la inversión en bienes y servicios destinados al desarrollo de proyectos de producción de Fuentes No Convencionales de Energía (FNCE) o de Gestión Eficiente de la Energía. Mientras que el hecho económico que activa el beneficio del Artículo 207-2 del Estatuto Tributario⁴ es la construcción o remodelación del establecimiento hotelero.

5. Es importante mencionar que mediante concepto No. 014119 interno 577 del 22 de julio de 2024 se precisó la vigencia de este último beneficio así:

6. ¿La exención tributaria concedida a las personas jurídicas prestadores del servicio hotelero que acreditaron los requisitos establecidos bajo la vigencia de la Ley 788 de 2002 es transferible a los nuevos propietarios del mismo establecimiento hotelero? De no ser así, ¿pueden estos últimos en la actualidad

³ Ley 1715 de 2014: **ARTÍCULO 11.** Incentivos a la generación de energía eléctrica con fuentes no convencionales (FNCE) y a la gestión eficiente de la energía. Como fomento a la investigación, el desarrollo y la inversión en el ámbito de la producción de energía con fuentes no convencionales de energía -FNCE y de la gestión eficiente de la energía, incluyendo la medición inteligente, los obligados a declarar renta que realicen directamente inversiones en este sentido, tendrán derecho a deducir de su renta, en un periodo no mayor de 15 años, contados a partir del año gravable siguiente en el que haya entrado en operación la inversión, el 50% del total de la inversión realizada.

El valor para 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 deberá ser evaluada y certificada como proyecto de generación de energía a partir de fuentes no convencionales de energía -FNCE o como acción o medida de gestión eficiente de la energía por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME.

ARTÍCULO 12. Exclusión del impuesto a las ventas - IVA en la adquisición de bienes y servicios para el desarrollo de proyectos de generación con FNCE y gestión eficiente de la energía. Para fomentar el uso de la energía procedente de fuentes no convencionales de energía - FNCE y la gestión eficiente de energía, los equipos, elementos, maquinaria y servicios nacionales o importados que se destinen a la preinversión e inversión, para la producción y utilización de energía a partir de las fuentes no convencionales, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos, y para adelantar las acciones y medidas de gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente, que se encuentren en el Programa de Uso Racional y Eficiente de energía y Fuentes No Convencionales - PROURE estarán excluidos del IVA.

Este beneficio también será aplicable a todos los servicios prestados en Colombia o en el exterior que tengan la misma destinación prevista en el inciso anterior.

Para tal efecto, la inversión deberá ser evaluada y certificada como proyecto de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía -FNCE o como acción o medida de gestión eficiente de la energía por la Unidad de Planeación Minero-Energética - UPME.

ARTÍCULO 14. instrumentos para la promoción de las fuentes no convencionales de energía -FNCE y gestión eficiente de la energía. incentivo contable depreciación acelerada de activos. Las actividades de generación a partir de fuentes no convencionales de energía -FNCE y de Gestión eficiente de la energía, gozará del régimen de depreciación acelerada

La depreciación acelerada será aplicable a las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la reinversión, inversión y operación de los proyectos de generación con fuentes no convencionales de energía -FNCE, así como para la medición y evaluación de los potenciales recursos y para acciones o medidas de Gestión eficiente de la energía, incluyendo los equipos de medición inteligente, que sean adquiridos y/o construidos, exclusivamente para estos fines, a partir de la vigencia de la presente ley. Para estos efectos, la tasa anual de depreciación será no mayor de treinta y tres puntos treinta y tres por ciento (33.33%) como tasa global anual. La tasa podrá ser variada anualmente por el titular del proyecto, previa comunicación a la DIAN, sin exceder el límite señalado en este Artículo, excepto en los casos en que la ley autorice porcentajes globales mayores.

⁴ARTÍCULO 207-2. E.T. OTRAS RENTAS EXENTAS. Son rentas exentas las generadas por los siguientes conceptos, con los requisitos y controles que establezca el reglamento:

3. Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de los quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley

4. Servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años. La exención prevista en este numeral corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado, para lo cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado. En todos los casos, para efectos de aprobar la exención, será necesario la certificación del Ministerio de Desarrollo, por un término de treinta (30) años.

acogerse a la tarifa especial establecida en el párrafo 5 del artículo 240 del Estatuto Tributario?

El artículo 96 de la Ley 2277 de 2022 derogó los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 18 de la Ley 788 de 2002, que establecían como rentas exentas aquellas provenientes de servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidos y en hoteles remodelados y/o ampliados dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de dicha ley, por un término de treinta (30) años. En su lugar, el artículo 10 de la Ley 2277 de 2022 modificó el artículo 240 del Estatuto Tributario, gravando estas rentas con una tarifa especial del 15% para las personas jurídicas, siempre que se cumplan los requisitos establecidos.³

Antes de la derogatoria, el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 ya había modificado el artículo 240 del Estatuto Tributario, en relación con las personas jurídicas disponiendo en su párrafo 1 que las rentas establecidas en los numerales 3 y 4 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario pasarían de estar exentas a estar gravadas con una tarifa especial del 9%.⁴ Además, las leyes 2010 de 2019 y 2068 de 2020 también modificaron los términos y requisitos para acceder a esta tarifa reducida del 9%.⁵ Sin embargo, reconociendo la existencia de situaciones jurídicas consolidadas, la Corte Constitucional⁶ avaló el acceso al beneficio tributario⁷ a los contribuyentes personas jurídicas que hubieren reunido los requisitos para acceder a dicha prerrogativa entre el 1º de enero de 2003 y el 29 de diciembre de 2016 -fecha de promulgación y de entrada en vigor de la Ley 1819 de 2016.⁸

(...)

Por lo tanto, la exención tributaria concedida a las personas jurídicas, prestadores del servicio hotelero, que cumplieron con los requisitos establecidos bajo la vigencia de la Ley 788 de 2002 no es transferible. Esto se fundamenta en la naturaleza personal e intransferible del beneficio tributario, que implica una relación directa entre el beneficiario original y las condiciones específicas que lo habilitaron para obtener la exención¹¹.

6. En consecuencia, se concluye que, en principio la aplicación concurrente de ambos beneficios sería procedente dado que se trata de hechos económicos diferentes (construcción o remodelación del hotel vs inversión en FNCE/GEE). No obstante, si la remodelación a la que se refiere el Artículo 207-2 del E.T. coincide o incorpora directamente la implementación de bienes y servicios que califican para los incentivos de la Ley 1715 de 2014 (por ejemplo, instalación de paneles solares, luminaria LED, etc.). En este escenario específico, se presentaría una concurrencia de beneficios sobre un mismo hecho económico, lo cual impediría su aplicación simultánea en virtud de lo dispuesto en el Artículo 23 de la Ley 383 de 1997.

7. En relación con el segundo interrogante, es preciso señalar que los hechos económicos generadores de los beneficios también son distintos. El incentivo tributario derivado del artículo 268 la Ley 1955 de 2019⁵ se activa por la generación de ingresos mediante el desarrollo de

⁵ ARTÍCULO 268. Ley 1955 de 2019 ZONA ECONÓMICA Y SOCIAL ESPECIAL (ZESE) PARA LA GUAJIRA, NORTE DE SANTANDER Y ARAUCA. Créese un régimen especial en materia tributaria para los departamentos de La Guajira, Norte de Santander y Arauca, para atraer inversión nacional y extranjera y así contribuir al mejoramiento de las condiciones de vida de su población y la generación de empleo.

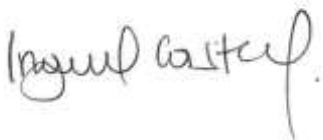
Este régimen aplica a las sociedades comerciales que se constituyan en la ZESE, dentro de los tres (3) años siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, bajo cualquiera de las modalidades definidas en la legislación vigente o las sociedades comerciales existentes que durante ese mismo término se acojan a este régimen especial y demuestren un aumento del 15% del empleo directo generado, tomando como base el promedio de los trabajadores vinculados durante los dos últimos años,

actividades industriales, agropecuarias, comerciales, turísticas o de salud en las zonas geográficas especiales (La Guajira, Norte de Santander, Arauca, Armenia y Quibdó), sujeto al cumplimiento de requisitos de empleo y otros contemplados en la Ley. Por otro lado, el beneficio de la Ley 1715 de 2014 se fundamenta exclusivamente en la inversión en bienes y servicios destinados a proyectos de producción de Fuentes No Convencionales de Energía (FNCE) y la Gestión Eficiente de la Energía (GEE)."

8. Por consiguiente, dado que se trata de hechos económicos claramente diferenciados (inversión en FNCE/GEE vs. generación de renta en zonas específicas), resulta procedente que los incentivos tributarios de la Ley 1715 de 2014 (Deducción especial, Exclusión de IVA y Depreciación Acelerada) concurren con el régimen de tributación especial ZESE establecido en el Artículo 268 de la Ley 1955 de 2019

9. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Doris Alicia Sierra Pérez – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

el cual se debe mantener durante el periodo de vigencia del beneficio, y cuya actividad económica principal consista en el desarrollo de actividades industriales, agropecuarias, comerciales, turísticas o de salud. (...)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN