

**RADICADO VIRTUAL No.
000S2022905054**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-844

Bogotá, D.C. **28/06/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente
Fuentes formales: Artículo 255 del Estatuto Tributario
Artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014
Artículo 43 de la Ley 2099 de 2021
Artículos 1.2.1.18.54., 1.2.1.18.55., 1.2.1.18.70. y 1.2.1.18.78. del Decreto 1625 de 2016
Circular Externa No. 000035 de 2021 de la UPME
Oficio 901696 – interno 270 de marzo 7 de 2022

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita se realice un alcance al Oficio 901696 – interno 270 de marzo 7 de 2022 con base en lo transcrito a continuación:

- *“El artículo 255 del Estatuto Tributario señala que 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 (...)” (subrayado fuera de texto).*
- El artículo 1.2.1.18.54. del Decreto 1625 de 2016 *“indicó las inversiones en control (...) o conservación y mejoramiento del medio ambiente que no otorgan derecho al descuento (...)”*

Subdirección de Normativa y Doctrina

a menos que estos correspondan al logro de metas ambientales concertadas en el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, para el desarrollo de estrategias, planes y programas nacionales de ahorro y eficiencia energética establecidas por el Ministerio de Minas y Energía” (subrayado fuera de texto).

- Para acceder al beneficio contemplado en el artículo 255 *ibidem* se “debe cumplir con el procedimiento establecido en el subnumeral 3.7.3 del numeral 3 de artículo 3 de la Resolución 509 de 2018”, el cual “establece entre otros requisitos, el Concepto emitido por la Unidad de Planeación Minero Energético (UPME) a nombre del titular de la inversión en el que constata la acción y/o media en la que se enmarca la solicitud y en cuanto contribuye el proyecto a las metas establecidas en la Resolución 1988 de 2017, adicionada por la Resolución 367 de 2018, el cual debe allegarse a la Autoridad Ambiental para que esta a su vez expida la correspondiente certificación ambiental” (subrayado fuera de texto).
- La Ley 2099 de 2021 modificó “lo dispuesto frente a los beneficios derivados del fomento de las Fuentes no Convenciones de energía, conforme a lo establecido por el Plan Nacional de Desarrollo (Ley 1955 de 2019) y el Decreto 2106 del 2019, en donde el objetivo de estas fue suprimir del trámite, la expedición de la Certificación Ambiental para acceder así, a los beneficios tributarios” (subrayado fuera de texto).

En particular, el artículo 43 de la mencionada Ley establece “de manera expresa que el competente para evaluar y certificar los beneficios tributarios y arancelarios, en inversiones en generación y utilización de energía eléctrica con FNCE, en gestión eficiente de energía, en movilidad eléctrica y en el uso de energéticos de cero y bajas emisiones en el sector transporte, es la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME)” (subrayado fuera de texto).

- El Decreto 895 de 2022 “en su artículo 2 (...) establece que el Certificado de Inversiones para la procedencia de beneficios tributarios de que trata el artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 será expedido por la UPME, requisito no solo para acceder a los beneficios tributarios reglamentados en los artículos 11, 12, 13, y 14 de la Ley 1715 de 2014 modificados por los artículos 8, 9, 10 y 11 de la Ley 2099 de 2021, sino también para los de los proyectos de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía FNCE y de acciones de medidas de gestión eficiente de energía GEE” (subrayado fuera de texto).

“(…) dicha reglamentación indica que la lista de bienes y servicios referida en el artículo objeto de análisis es adoptada por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME, la cual constituye el conjunto de equipos, maquinarias y servicios que componen las inversiones en proyectos de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía, producción o uso de hidrógeno verde o azul, y acciones o medidas de gestión eficiente de la energía, además expresa que el certificado es válido para la procedencia de los beneficios tributarios que el contribuyente solicite y que resulte con concepto favorable” (subrayado fuera de texto).

- De lo anterior es de colegir que “cuando la ley cita ‘Gestión Eficiente de la Energía (GEE)’, ésta involucra todo lo que este instrumento conlleva, dentro del cual se encuentra establecido el Programa de Uso Racional y Eficiente de la Energía y demás formas de energía convencional, (PROURE), política diseñada por el Ministerio de Minas y Energía en el marco del Plan de Acción Indicativo” (subrayado fuera de texto).

Subdirección de Normativa y Doctrina

- *“Conforme a lo dispuesto por la Ley 2099 del 2021, la Unidad de Planeación Minero Energética expidió la Circular Externa No. 000035 de 2021, con la cual se da información frente a las solicitudes de certificación de proyectos de FNCE y GEE, conforme a la modificación del régimen de incentivos tributarios, en la que se establece que para el caso particular de los proyectos de Gestión Eficiente de la Energía - GEE, la UPME es la entidad encargada de certificar dichos proyectos para acceder a los incentivos tributarios, donde indica que no se requerirá en adelante del aval de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA) para acceder a los beneficios tributarios que le aplique” (subrayado fuera de texto).*

Ahora bien, en el Oficio 901696 – interno 270 de 2022 se indicó:

“Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta:

‘¿Cuál es el alcance de lo dispuesto en el artículo 43 de la Ley 2099 de 2021, que establece que la UPME será la entidad competente para evaluar y certificar las inversiones en generación y utilización de energía eléctrica con FNCE, en gestión eficiente de la energía, en movilidad eléctrica y en el uso de energéticos de cero y bajas emisiones en el sector transporte, para efectos de la obtención de los beneficios tributarios y arancelarios, respecto al beneficio de descuento de renta para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente establecido en el artículo 255 del Estatuto Tributario?

Lo anterior, en consideración a que si bien algunas inversiones en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente se pueden considerar, así mismo, como acciones o medidas de gestión eficiente de energía susceptibles de evaluación y certificación por parte de la UPME para efectos de los incentivos tributarios contenidos en la Ley 2099 de 2021, respecto al beneficio de descuento de renta la UPME no ostenta la calidad de ser autoridad ambiental, en los términos de lo exigido por el artículo 255 del Estatuto Tributario para la acreditación previa de tales inversiones para acceder al beneficio’.

(...)

(...) el artículo 1.2.1.18.55. del Decreto 1625 de 2016 señala:

‘Certificados de inversión para el control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente. Las autoridades ambientales que certificarán las inversiones en control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente previstas en el artículo 255 del Estatuto Tributario, 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, son las siguientes:

a) La Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA), cuando las inversiones en control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente comprendan la jurisdicción de dos (2) o más autoridades ambientales, así como las que comprendan aspectos previstos en los literales j) y k) del artículo 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

Subdirección de Normativa y Doctrina

reconversión industrial ligada a la implantación de tecnologías ambientalmente sanas o control ambiental en la fuente.

b) Las Corporaciones Autónomas Regionales, las Corporaciones para el Desarrollo Sostenible, las Autoridades Ambientales de los Grandes Centros Urbanos y a las que se refiere el artículo 13 de la Ley 768 del 2002, el Distrito Portuario, Biodiverso, Industrial y Ecoturístico de Buenaventura y Parques Nacionales Naturales, cuando las inversiones en control del medio ambiente o conservación 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 a la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA).

Así las cosas, no encuentra este Despacho que la UPME, en el marco de su competencia legal, deba emitir certificación alguna para efectos del beneficio contemplado en el artículo 255 del Estatuto Tributario, como -por el contrario- sí lo debe realizar en lo atinente a las inversiones en generación y utilización de energía eléctrica con FNCE, en gestión eficiente de la energía, en movilidad eléctrica y en el uso de energéticos de cero y bajas emisiones en el sector transporte, según lo ordena el artículo 43 de la Ley 2099 de 2021.

En este sentido, los contribuyentes interesados en acceder al descuento tributario de que trata el artículo 255 ibídem deberán acudir a las autoridades designadas en el artículo 1.2.1.18.55. del Decreto 1625 de 2016 con el objetivo de obtener la correspondiente certificación sobre las inversiones en control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente, exigida para los efectos. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, examinada la Circular Externa No. 000035 de 2021 de la UPME, por medio de la cual se realizan “*algunas precisiones frente a la gestión de los trámites de expedición de certificados de incentivos tributarios*” con ocasión de los cambios introducidos por la Ley 2099 de 2021, se destaca lo siguiente:

“1. Nuevos beneficios tributarios para los proyectos GEE. La Ley 2099 de 2021 modificó los artículos 11, 12, 13 y 14 de la Ley 1715 de 2014 para extender el régimen de incentivos tributarios de exclusión de IVA, exención arancelaria y depreciación acelerada, que hoy gozan los proyectos de FNCE, a los proyectos de GEE. En consecuencia, el certificado de la UPME es suficiente para acceder a estos beneficios y no se requerirá, en adelante, el aval de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales - ANLA.

(...)

5. Certificado UPME. El artículo 43 de la mencionada ley determinó que la UPME es la única entidad encargada de certificar los proyectos de FNCE y de GEE para acceder a los incentivos tributarios con base en un listado de bienes y servicios, el cual debe ser ajustado según las nuevas disposiciones. (Subrayado fuera de texto).

A su vez, de la lectura de los artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014, modificados por los artículos 8 a 11 de la Ley 2099 de 2021, se encuentra que los incentivos tributarios a la inversión en proyectos de FNCE también comprenden la gestión eficiente de la energía.

Subdirección de Normativa y Doctrina

En línea con lo anterior, el artículo 43 de la mencionada Ley 2099 determina que la UPME “será la entidad competente para evaluar y certificar las inversiones en generación y utilización de energía eléctrica con FNCE, en gestión eficiente de la energía, en movilidad eléctrica y en el uso de energéticos de cero y bajas emisiones en el sector transporte, para efectos de la obtención de los beneficios tributarios y arancelarios” (subrayado fuera de texto).

De los artículos 1.2.1.18.70. y 1.2.1.18.78. del Decreto 1625 de 2016 se resalta lo siguiente:

- Para efectos de la aplicación de los referidos artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014 y de los párrafos 1 y 2 del artículo 21 y del artículo 43 de la Ley 2099 de 2021, se debe tener en cuenta -entre otras definiciones- lo relativo a la acción o medida de gestión eficiente de energía – GEE, entendida ésta como “el conjunto de actividades que se desarrollan para mejorar el uso de la energía” y que cumplen determinadas características.
- La UPME es la llamada a fijar la metodología para la expedición del certificado para la procedencia de beneficios tributarios de que tratan los artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014.

Con base en lo antepuesto, esta Subdirección se permite realizar un alcance al Oficio 901696 – interno 270 de marzo 7 de 2022 en los siguientes términos:

En lo que se refiere -*stricto sensu*- al descuento para inversiones realizadas en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente, contemplado en el artículo 255 del Estatuto Tributario, tales inversiones deberán contar previamente con la acreditación de las autoridades ambientales designadas en el artículo 1.2.1.18.55. del Decreto 1625 de 2016.

Al respecto, es preciso recordar que, acorde con el literal e) del artículo 1.2.1.18.54. del Decreto 1625 de 2016, no serán objeto del mencionado descuento los “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 ahorro y eficiencia energética establecidas por el Ministerio de Minas y Energía” (subrayado fuera de texto).

En este particular caso, el literal a) del artículo 1.2.1.18.55. *ibídem* designa a la ANLA como la autoridad que certificará las correspondientes inversiones para efectos de la aplicación del artículo 255 *ibídem*:

“a) La Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA), cuando las inversiones en control del medio ambiente o conservación y mejoramiento del medio ambiente comprendan (...) aspectos previstos en (...) los literales e) y f) del artículo 1.2.1.18.54 del presente decreto (...)”. (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, en lo que respecta a los incentivos tributarios a la inversión en proyectos de FNCE como son (i) la deducción especial en el impuesto sobre la renta y complementarios, (ii) la exclusión del IVA, (iii) la exención del pago de los derechos arancelarios de importación y (iv) la depreciación acelerada, previstos en los artículos 11 a 14 de la Ley 1715 de 2014 (los cuales también cobijan la gestión eficiente de la energía), bastará la certificación emitida por la UPME, sin que se requiera aval de la ANLA, acorde con lo señalado en el artículo 43 de la Ley 2099 de 2021 y en la Circular No. Externa No. 000035 de 2021 de la UPME.

Subdirección de Normativa y Doctrina

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda