

Subdirección de Normativa y Doctrina

**Radicado Virtual No.
000S2022906938**

100208192-1194

Bogotá, D.C. **15/09/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Depreciación acelerada de activos por actividades de generación a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE)
Fuentes formales: Ley 2099 de 2021
Ley 1715 de 2014
Decreto 895 de 2022
Artículo 1.2.1.18.75. del Decreto 1625 de 2016

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 consulta textualmente lo siguiente:

“(…) ¿es necesario solicitar el certificado ante la UPME para la depreciación acelerada de las centrales de generación por FNCE que antes de la entrada en vigencia del Decreto 895 de 2022 no tenían certificado para depreciación acelerada en virtud de lo establecido por el parágrafo primero del artículo 7 de la Resolución 203 de 2020?”

“Si la depreciación acelerada se tomará en varios años, (…) ¿es necesario solicitar el certificado por cada año gravable en el que se solicitará la depreciación acelerada?”

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes:

El artículo 1.2.1.18.75. del Decreto 1625 de 2016 establece el tratamiento reglamentario para la procedencia de la deducción por depreciación acelerada de activos por actividades de generación a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE) de que trata la Ley 1715 de 2014 (modificada por la Ley 2099 de 2021), artículo que fue sustituido por el Decreto 895 de 2022. Por lo que, a efectos

Subdirección de Normativa y Doctrina

del análisis de aplicación de la ley en el tiempo, se presenta a continuación el paralelo comparativo de la disposición objeto de consulta, así:

Decreto 895 de 2022	Norma anterior
<p>“Artículo 1.2.1.18.75. Deducción por depreciación acelerada de activos. Las actividades de generación a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE) y de gestión eficiente de la energía, están sujetas a la depreciación acelerada, al igual que los proyectos de Hidrógeno Verde y Azul conforme con lo previsto en el parágrafo 1 del artículo 21 de la Ley 2099 de 2021.</p> <p>La depreciación acelerada será aplicable a las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la preinversión, 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 fecha en que empieza a aplicar la Ley 2099 de 2021 en materia del impuesto sobre la renta y complementarios.</p> <p>Para efectos de lo previsto en el inciso 2 del presente artículo, la tasa anual de depreciación será no mayor de treinta y tres punto 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 respectiva Dirección Seccional o la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, sin exceder el límite señalado en este artículo, excepto en los casos en que la ley autorice porcentajes globales mayores.</p> <p><u>Para la aplicación del presente artículo, la inversión deberá ser evaluada y certificada como proyecto de generación de energía eléctrica a partir de fuentes no convencionales de energía (FNCE) o proyecto de gestión</u></p>	<p>“Artículo 1.2.1.18.75. Deducción por depreciación acelerada de activos. Los contribuyentes que realicen la actividad de generación a partir de Fuentes no Convencionales de Energía -FNCE, gozarán del régimen de depreciación acelerada, sobre las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la preinversión, inversión y operación de la generación con Fuentes no Convencionales de Energía FNCE, que sean adquiridos y/o construidos, exclusivamente para ese fin, de acuerdo con la técnica contable, hasta una tasa anual global del veinte por ciento (20%).</p> <p>El beneficiario de la deducción definirá una tasa de depreciación igual para cada año gravable, la cual podrá modificar en cualquier año, siempre y cuando le informe a la Dirección Seccional de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN a la que pertenece el contribuyente, previamente al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del impuesto sobre renta y complementarios del año gravable en el cual se utiliza la depreciación acelerada de que trata el inciso anterior del presente artículo.</p> <p>Parágrafo. <u>Corresponde al contribuyente conservar las pruebas que acrediten que la depreciación acelerada se realizó sobre las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la preinversión, inversión y operación de la generación con Fuentes no Convencionales de Energía -FNCE, que hayan sido adquiridos y/o construidos, exclusivamente para ese fin”.</u> (Subrayado y negrilla fuera de texto)</p>

<p><u>eficiente de la energía en el marco del Programa de uso racional y eficiente de energía y fuentes no convencionales (Proure), por la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME).</u></p> <p>Parágrafo 1. <i>Corresponde al contribuyente <u>conservar el certificado expedido por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME</u> y las pruebas que soporten la depreciación acelerada, para presentarlas cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN las requieran, de conformidad con lo establecido en el artículo 632 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 46 de la Ley 962 de 2005.</i></p> <p>Parágrafo 2. <u>Lo previsto en el presente artículo es aplicable al año gravable 2022 y siguientes.</u> <i>Sin perjuicio de lo anterior, la disposición aquí sustituida en materia del impuesto sobre la renta y complementarios es aplicable a los contribuyentes que hayan obtenido los certificados durante el periodo gravable 2021".</i> (Subrayado y negrilla fuera de texto)</p>	
--	--

Nótese como la sustitución efectuada por el Decreto 895 de 2022 impone un requisito formal de procedencia para la deducción por depreciación acelerada, a saber: el certificado expedido por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME. Precisando la norma, en el parágrafo segundo, que las exigencias de que trata la nueva reglamentación son aplicables “al año gravable 2022 y siguientes”. De manera que, el reglamento dispone expresamente el momento de exigibilidad del certificado, el cual aplica desde el año gravable 2022.

Ahora bien, la norma antes mencionada hace una salvedad al disponer que “sin perjuicio de lo anterior, la disposición aquí sustituida en materia del impuesto sobre la renta y complementarios es aplicable a los contribuyentes que hayan obtenido los certificados durante el periodo gravable 2021”, precisión que no modifica el momento de exigibilidad dispuesto previamente, sino que ampara la validez de las certificaciones expedidas durante el periodo gravable 2021 para los contribuyentes que las hayan obtenido.

Por tal razón, el artículo 4 del citado Decreto 895, dispone:

“Certificados expedidos en el año gravable 2021 por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME. Los certificados expedidos en el año gravable 2021 por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME conforme con el procedimiento previsto en el artículo 1.2.1.18.78. del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, son aptos para la procedencia de la deducción y depreciación acelerada en materia del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2021, y para la aplicación de la exclusión del impuesto

Subdirección de Normativa y Doctrina

sobre las ventas -IVA y la exención arancelaria hasta antes de entrada en vigencia de la Ley 2099 de 2021, esto es el día nueve (9) de julio de dos mil veintiuno (2021), siempre y cuando las inversiones certificadas cumplan con las condiciones técnicas, económicas y jurídicas que fueron avaladas por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME". (Subrayado fuera de texto)

En consecuencia, acerca de la consulta planteada se concluye, en uso del criterio gramatical de interpretación normativa (cfr. artículo 27 del Código Civil), que sólo desde el año gravable 2022 en adelante, serán exigibles los certificados expedidos por la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME para la procedencia de la deducción por depreciación acelerada de activos de que trata el artículo 1.2.1.18.75. del Decreto 1625 de 2016.

Para terminar, debe precisarse que tratándose de la depreciación acelerada que se ha hecho efectiva por varios años, se hace necesario obtener el certificado por los años gravables 2022 y siguientes en el que se hará efectiva la misma, debido a la manifestación expresa de la norma respecto a que "las exigencias de que trata la nueva reglamentación son aplicables al año gravable 2022 y siguientes" (subrayado fuera de texto). De igual manera, es necesario aclarar que la Resolución UPME 203 de 2020 fue expedida antes de la vigencia del Decreto 895 de 2022.

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
Bogotá, D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.