DIAN

MINHACIENDA TODOS POR UN NUEVO PAÍS

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

100202208- 0 1 4 0

Bogotá, D.C. 10 FEB. 2017

DIAN No. Radicado 000S2017003259
Fecha 2017-02-10 09:48:41 AM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen DIR GES JURIDICA
Destinatario CONTRIBUYENTES DIAN
Anexos 0 Folios 2
COR-000S2017003259

Señores
CONTRIBUYENTES
UAE-DIAN
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000002 del 10/02/2017

CONCEPTO GENERAL
IMPUESTO NACIONAL AL CARBONO

La Dirección de Gestión Jurídica y la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, en ejercicio de las funciones asignadas por los artículos 19 y 20 del Decreto 4048 de 2008, relacionadas con la interpretación de las normas tributarias de competencia de la DIAN y en aras a consolidar la unificación de criterios, orientar y precisar aspectos relacionados con el impuesto Nacional al Carbono, emite el presente concepto General, dado el alto número de consultas relacionadas con los temas aquí expuestos.

1. **Vigencia del Impuesto al Carbono.**

El Impuesto Nacional al carbono, al no tener una disposición especial que prorrogue su entrada en vigencia, rige a partir del 1 de Enero de 2017.

Ahora bien, respecto con lo indicado en el parágrafo 3 del artículo 221 que prevé un supuesto de exclusión de la sujeción del Impuesto al carbono, el cual indica que:

> "El impuesto no se causa a los sujetos pasivos que certifiquen ser carbono neutro, de acuerdo con la reglamentación que expida el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible".

Toda vez que este supuesto está siendo objeto de reglamentación, el mismo no producirá efectos legales, y por consiguiente, solo hasta tanto sea regulado, podrán los sujetos pasivos que cumplan los parámetros establecidos por el Gobiemo Nacional solicitar la no sujeción en el pago del Impuesto amparados en esta disposición legal.

Por lo tanto, los sujetos pasivos obligados al pago del Impuesto al carbono deberán

seguir pagándolo en los términos establecidos en la Ley, hasta tanto no se expida la regulación aquí mencionada.

2. **Hecho generador en la venta de Gas natural y Gas Licuado de Petróleo.**

Los parágrafos 1° y 2° del artículo 221 de la Ley 1819 establecen como supuestos gravados del Impuesto al Carbono la adquisición de gas natural y gas licuado de petróleo, de ahora en adelante –GLP-, cumpliendo adicionalmente algunos otros supuesto previstos en la norma.

Se pregunta, si los supuestos acá previstos se generan con la simple adquisición del GLP o del gas natural por parte de los sujetos calificados o si por el contrario debe entenderse dentro de la estructura del hecho generador del Impuesto al carbono, es decir, en caso de que se adquiera el GLP o el gas natural requiere que los mismos adquiridos "con fines energéticos, siempre que sean usados para combustión".

En nuestro criterio, no puede perderse de vista la finalidad del Impuesto al carbono indicada en la exposición de motivos del proyecto de Ley de reforma tributaria la cual indica que:

> "se propone la creación del "Impuesto al carbono", como un gravamen que recae sobre el contenido de carbono de todos los combustibles fósiles, incluyendo todos los derivados de petróleo y todos los tipos de gas fósil, que sean usados con fines energéticos".

Como se observa el impuesto a carbono, en su finalidad busca gravar la adquisición de combustibles fósiles, siempre y cuando el mismo sean utilizados con fines energéticos, y generen combustión de acuerdo con lo previsto en el hecho generador, NO es sólo su simple adquisición, ya que se requiere que la misma cumpla los anteriores supuestos.

Así las cosas, en el caso del GLP y el gas natural su adquisición y la respectiva sujeción del Impuesto, nace en aquellos eventos en donde sean usados dentro del contexto descrito con antelación, y su tratamiento exceptivo previsto en los parágrafos 1 y 2 deviene de su causación exclusiva cuando son adquiridos para el uso industrial – en el caso del GLP- o por parte la industria de la refinación de hidrocarburos y la petroquímica- En el caso del gas natural-

3. **Definición de Usuarios Industriales en el Gas licuado de Petróleo.**

El parágrafo 1 del artículo 221 del Estatuto Tributario señala que:

> PARÁGRAFO 1o. En el caso del gas licuado de petróleo, el impuesto solo se causará en la venta a usuarios industriales.

El alcance de esta disposición, de manera concordante a la estructura del Impuesto – Tipo consumo-, busca gravar el uso industrial del gas licuado de petróleo – GLP-.

Por consiguiente, en criterio de este despacho no se hace necesario definir quiénes son usuarios industriales para efectos de lo indicado en el parágrafo 1 del artículo 221, por lo que se configura el hecho generador del Impuesto al carbono siempre y cuando el sujeto pasivo adquiera el GLP para darle un uso industrial al mismo, en alguna de las etapas de su proceso productivo.

Finalmente, este despacho se permite indicar que este tratamiento exceptivo de la causación del Impuesto al Carbono, tiene como principal finalidad, tal y como se desprende de lo expresado dentro del trámite legislativo, es no incluir dentro de los supuestos de sujeción el uso de estos derivados del petróleo cuando los mismos son utilizados para la prestación de servicios públicos domiciliarios.

4. **Reaprovisionamiento de aeronaves vuelos Internacionales**

El parágrafo 5 del artículo 222 establece como supuestos de no sujeción del Impuesto al carbono cuando los combustibles de que trata la ley sean exportados.

Por su parte el artículo 110 del Decreto 2385 del 1999 indica que:

> ARTICULO 110. REAPROVISIONAMIENTO PARA LA TRAVESÍA HASTA EL DESTINO FINAL.
>
> A los buques o aeronaves en tráfico internacional que salgan con destino final al extranjero se les autorizará embarcar las provisiones para llevar y las provisiones para consumo necesarias para el funcionamiento y conservación del medio de transporte. El reaprovisionamiento de los buques o aeronaves que lleguen al territorio aduanero nacional se considerará una exportación.

Toda vez que desde el punto de vista aduanero el reaprovisionamiento de combustible de aeronaves en tráfico internacional se entiende como una exportación, en los eventos en que la adquisición de combustible por parte del sujeto pasivo se destine a los fines acá previstos, no se causara el Impuesto al Carbono.

Hasta tanto el Gobierno Nacional profiera un reglamento sobre esta materia, el distribuidor mayorista podrá, con los medios probatorios conducentes y pertinentes, probar el uso del combustible para el evento descrito con antelación.

5. **Definición de Gasolina y ACPM para efectos del Impuesto al Carbono.**

El artículo 222 de la Ley 1819 establece la base y la tarifa aplica para algunos combustibles fósiles, sin definir lo que se entiende por ello, siendo esta una situación problemática en lo que respecta a la Gasolina y el ACPM.

En aras de integrar el sistema jurídico y con el fin de dar efectos prácticos a las disposiciones tributarias, es menester indicar que para estos conceptos existen disposiciones que regulan su contenido en un impuesto de naturaleza análoga como

es el impuesto nacional a la gasolina y el ACPM, el cual en el parágrafo 1 del artículo 167 de la Ley 1607 de 2012 define estos conceptos así:

> PARÁGRAFO 1o. Se entiende por ACPM, el aceite combustible para motor, el diésel marino o fluvial, el marine diésel, el gas oil, intersol, diésel número 2, electro combustible o cualquier destilado medio y/o aceites vinculantes, que por sus propiedades físico químicas al igual que por sus desempeños en motores de altas revoluciones, puedan ser usados como combustible automotor. Se exceptúan aquellos utilizados para generación eléctrica en Zonas No interconectadas, el turbo combustible de aviación y las mezclas del tipo IFO utilizadas para el funcionamiento de grandes naves marítimas. Se entiende por gasolina, la gasolina corriente, la gasolina extra, la nafta o cualquier otro combustible o líquido derivado del petróleo que se pueda utilizar como carburante en motores de combustión interna diseñados para ser utilizados con gasolina. Se exceptúan las gasolinas del tipo 100/130 utilizadas en aeronaves.

Por lo tanto, para efectos del Impuesto al Carbono, para los conceptos ACPM y gasolina hasta tanto no exista una regulación especial en la materia se entenderá lo dispuesto en la disposición transcrita con antelación.

6. **Alcance del parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819.**

El parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 señala lo siguiente:

> PARÁGRAFO 2o. El impuesto al carbono será deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del costo del bien, en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Esta disposición, responde a la estructura monofásica del Impuesto al carbono y en términos prácticos, al igual que sucede con otros impuestos de similar naturaleza, permite que vía costo se recupere el Impuesto.

Es decir, ante la ausencia de impuesto descontable la norma habilita que vía costo el Impuesto pagado sea recuperado, en el Impuesto de renta, por parte de los sujetos sobre los cuales repercute la exacción.

Finalmente, las partes en sus relaciones comerciales determinarán el traslado del costo asociado al Impuesto al consumidor final.

Cordialmente,

Liliana A. Forero

LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ
Directora de Gestión Jurídica

R. LAFG
P DFOS.