



10000202 i 0586

Bogotá D.C., 25 de abril de 2023

Honorable Representante
JUAN FERNANDO ESPINAL RAMÍREZ
Cámara de Representantes
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
juridica@juanespinal.co
contacto@juanespinal.co
Carrera 7 No. 8-68 Oficina 535 Edificio Nuevo del Congreso
Bogotá D.C.

Honorable Senadora
PAOLA ANDREA HOLGUÍN MORENO
Senado de la República
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Honorable Representante
EDUARD ALEXIS TRIANA RINCÓN
Cámara de Representantes
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Honorable Representante
YULIETH ANDREA SÁNCHEZ CARREÑO
Cámara de Representantes
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Honorable Senador
ANDRÉS FELIPE GUERRA HOYOS
Senado de la República
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Honorable Representante
OLMES DE JESÚS ECHEVERRÍA DE LA ROSA
Cámara de Representantes
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Honorable Senadora
PALOMA SUSANA VALENCIA LASERNA
Senado de la República
CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Asunto: **Derecho de petición Impuesto Nacional Sobre Productos Plásticos de Un Solo Uso Utilizado Para Envasar, Embalar o Empacar Bienes.**
Radicado SISCO D.G. 2007 del 30-03-23 y **Radicado interno No. 100202208-240**

Honorables Congressistas:

A través del escrito de la referencia, en ejercicio del derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política de Colombia, la facultad otorgada por el artículo 258 de la Ley 5ª de 1992 e invocando formula las siguientes peticiones que se transcriben y responden en relación con el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (en adelante: el Impuesto):

A. Petición principal

En atención a lo anteriormente expuesto, respetuosamente solicitamos a su Despacho que se **aclare la interpretación y alcance del Impuesto Nacional sobre Productos Plásticos de un Solo Uso Utilizados para Envasar, Embalar o Empacar Bienes, teniendo en cuenta los argumentos dados desde el Congreso de la República.**

Respuesta

A continuación, se da respuesta a cada uno de los literales de cada tema tratado en el acápite correspondiente a «fundamentos de derecho»

I. Sobre el sujeto pasivo y responsable del impuesto

Los honorables congresistas solicitantes reprochan que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN no utilice en la interpretación del sujeto pasivo la definición del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 correspondiente a «productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso». En este sentido, citando la sentencia de la Corte Constitucional C-011 de 1994, reprochan una interpretación «literal, plana y exégeta del artículo 51» por parte de la autoridad tributaria, **pidiendo que el resultado de la interpretación no sea absurdo ni de lugar a efectos contrarios a la finalidad buscada.**

Al respecto se resalta que no tener en cuenta la definición de «productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso»: (i) parte de la misma **voluntad** del legislador, pues este término no lo utiliza en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022; (ii) es una definición **contradictoria**, pues el término definido no guarda correspondencia con la definición en la medida en que el productor de plásticos -término definido- es una persona distinta a la definición en la que se invoca la persona que utiliza el plástico para envasar, embalar o empacar un producto distinto al empaque, envase o embalaje plástico; (iii) reconocer que el sujeto pasivo del Impuesto es quien produce o importa el empaque, embalaje o envase plástico, también es el resultado de una **interpretación sistemática y útil del Impuesto**, pues permite que el hecho generador se verifique cuando se venda o importe el producto *para* envasar, embalar o empacar bienes. Estos argumentos se desarrollarán a continuación:

Los honorables congresistas advierten sobre una supuesta inaplicación del impuesto bajo la interpretación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN al **desconocer la definición del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022.** Sobre el particular, es importante advertir que esta Entidad efectuó una interpretación **sistemática del Impuesto bajo la cual, teniendo en cuenta el hecho generador consagrado en el artículo 51 ibidem, se entiende que este tributo recae sobre los productos plásticos de un solo uso que se destinarán como envase, embalaje o empaque y no sobre los bienes contenidos en estos productos plásticos.** Por lo tanto, no obstante, existe una definición de productor e importador en el citado artículo 50, **se está dando aplicación prevalente al hecho generador del Impuesto.**

Al respecto, precisamente esta Entidad manifestó en el Concepto General sobre el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (No. 000641 - interno 91 del 20 de enero de 2023):

No sobra recordar que **el hecho generador es el principal elemento identificador del gravamen**, que «hace referencia **"a la situación de hecho [...]"** que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto táctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal". De ahí que las normas tributarias responden a un esquema lógico: un supuesto táctico que verificado su cumplimiento da lugar a una consecuencia jurídica»



(énfasis propio) (cfr. Sentencia C-333 de 2017 de la Corte Constitucional, M.P. IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO).

Sumado a lo anterior, no se puede perder de vista que, de conformidad con los artículos 1^o y 2^o del Estatuto Tributario: (i) **“La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto** y ella tiene por objeto el pago del tributo” (negrilla fuera de texto), y (ii) **“Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador** de la obligación sustancial” (negrilla fuera de texto).

Por ende, lo anterior exige concluir y reiterar que, para efectos del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el sujeto pasivo es quien realice el hecho generador establecido en el artículo 51 ibidem, el cual se refiere al productor y/o importador que venda, retire o importe para consumo propio productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

A la par, no debe perderse de vista que, en la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022 se expuso en relación con el Impuesto:

[...] con el objetivo de seguir corrigiendo las externalidades ambientales negativas, se identificó una oportunidad de mejora en la reglamentación de los plásticos de un solo uso.

[...]

[...] el impuesto a plásticos de un solo uso resulta ser una alternativa fiscal para Colombia que permite mitigar el impacto ambiental que genera para el medio ambiente y la sociedad, propendiendo por alternativas más duraderas y/o sostenibles, generando incentivos para la innovación y el reciclaje, ayudando a cumplir metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y contribuyendo al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS 12, ODS 13 y ODS 14).

[...]

[...] la aplicación de un impuesto a estos productos estaría en concordancia con las disposiciones aprobadas por el Congreso en la medida que elevar el precio de estos productos genera incentivos a la sustitución de su uso por parte de productores y consumidores. Adicionalmente, un impuesto a plásticos de un solo uso permite una compensación parcial de la externalidad negativa generada por estos productos mientras se completa el periodo de transición hacia la prohibición del uso de plásticos de un solo uso. (cfr. Gaceta del Congreso No. 917 del 12 de agosto de 2022)

En el extracto, se evidencia que el objetivo del Impuesto es gravar la venta, el retiro o la importación de los envases, empaques y embalajes plásticos y aquellos que los producen o importan. En efecto, la medida tiene por objeto elevar el precio de los productos plásticos de un solo uso para envasar, embalar o empacar bienes para incentivar su sustitución por parte de productores y consumidores.

De otra parte, los honorables congresistas cuestionan en este literal haber citado una comunicación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Al respecto, sostienen que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN no está tomando en cuenta las fuentes formales del derecho y está ignorando lo regulado desde el Congreso.

En este punto es importante tener presente que el comunicado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público se tuvo en cuenta en una respuesta a un derecho de petición realizado por el Representante a la Cámara Juan Fernando Espinel Ramírez en virtud de la Ley 5^a de 1992. Así las cosas, es importante advertir que

dicha respuesta no se efectuó en un pronunciamiento de carácter doctrinal en el marco de lo previsto en los artículos 55 y 56 del Decreto 1742 de 2020.

Valga anotar que es la Subdirección de Normativa y Doctrina de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN la facultada para "Actuar como autoridad doctrinaria nacional en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la Entidad". Es por ello que la interpretación oficial en torno al Impuesto está desarrollada en el Concepto General sobre el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (Concepto 000641 - interno 91 del 20 de enero de 2023) y su correspondiente adición (Oficio 002390 - interno 255 del 1° de marzo de 2023).

Como se ha mencionado en esta respuesta, la interpretación oficial de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN ha sido guiada por los diferentes métodos de interpretación de la Ley -como los honorables congresistas lo reconocen en su consulta- y teniendo en cuenta el sistema jerárquico de fuentes del derecho colombiano (cfr. artículo 230 de la Constitución Política).

Los honorables congresistas también ponen de presente que, al buscar en el índice alfabético arancelario el término "envase" el sistema arroja una serie de subpartidas arancelarias, algunas de las cuales hacen referencia a bienes contenidos en envases.

Al respecto, es importante precisar que, aun cuando dichas subpartidas hagan referencia a bienes contenidos en envases, esta situación no tiene incidencia alguna para efectos del Impuesto, ya que su hecho generador no se remite a la clasificación arancelaria de los bienes gravados; simplemente hace alusión a cualquier producto plástico de un solo uso que se utilice para envasar, embalar o empacar otros bienes.

Para estos efectos y considerando el principio de legalidad, nótese que el legislador definió expresamente en el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 el término "plástico" -entre otros- sin sujetarlo a la nomenclatura arancelaria andina; ante lo cual se impone la interpretación gramatical de la Ley contemplada en los artículos 27 y 28 del Código Civil.

II. Sobre la causación en caso de importación con destino de comercialización

Sobre el particular, es importante diferenciar:

- (i) Que el hecho generador del Impuesto, como se explicó previamente y atendiendo al mandato legal, se circunscribe a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.
- (ii) Los bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso no son materia de imposición por el Impuesto *sub examine*. De allí que sea forzoso concluir que la importación de estos últimos bienes no lo genere.

Así, se considera que no existe, de facto, una inequidad económica para la industria nacional frente a los bienes extranjeros contenidos en productos plásticos de un solo uso, ya que, precisamente, la equiparación de la carga impositiva se debe efectuar entre empaques/envases/embalajes plásticos de un solo uso producidos en el exterior y los producidos en el territorio nacional, los cuales -ambos- están comprendidos en el hecho generador del Impuesto.

III. Sobre la aplicación de los beneficios tributarios y del carácter monofásico del Impuesto



En el Oficio 002390 - interno 255 de 2023 la Subdirección de Normativa y Doctrina concluyó en torno a la exclusión del parágrafo del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 que:

[...] al no establecerse una forma -en particular- para probar la ocurrencia de la reseñada exclusión del Impuesto y sin perjuicio de lo que vía reglamentación se llegue a definir, se podrá acudir a los diferentes medios probatorios permitidos por la Ley, siempre que dichos medios sean legales, idóneos, pertinentes, útiles y conducentes, (énfasis propio)

De lo anterior se advierte que, antes que generar obstáculos para acceder a la mencionada exclusión, la referida dependencia dio certeza para su aplicación.

No obstante, esto no implica que la Administración Tributaria, en desarrollo de sus facultades de investigación, fiscalización y control, previstas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, no pueda solicitar la información que soporte dicha exclusión.

Precisamente, el numeral 2 del artículo 632 *ibidem* establece el deber, a cargo de las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la DIAN, de conservar “informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho o permiten acreditar [...] demás beneficios tributarios [...] y en general, para fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos correspondientes”.

Así las cosas, no se evidencia que esta Entidad hubiese exigido una determinada formalidad para probar la mencionada exclusión; por el contrario, se reconoce la libertad de medios probatorios para el efecto.

Por último, en el Oficio 002390 - interno 255 del 1° de marzo de 2023 la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN no desconoce el carácter monofásico del Impuesto al precisar que, tratándose de la importación de productos plásticos de un solo uso, el Impuesto se causa antes de generarse y, posteriormente, esto último se materializa con el consumo propio o con la venta del producto importado, ya que dichas operaciones económicas solo se pueden dar una sola vez en cabeza del importador.

B. PRETENSIÓN SUBSIDIARIA

1. ¿Cuál es la finalidad perseguida por la DIAN que justifique la no utilización del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 al momento de determinar la forma en la que se aplica el impuesto, y cuál fue el criterio de interpretación para ignorar las definiciones legales brindadas por la norma?

Respuesta

Por favor tener en cuenta lo explicado en el punto I del presente documento.

2. ¿En cuál norma se fundamenta la administración para derogar tácitamente e ignorar la norma al no darle aplicación al artículo 50 de la Ley 2277 de 2022?

Respuesta

Como se ha mencionado, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN no es competente ni ha derogado el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022.



3. ¿Qué justificación tiene apartarse de la naturaleza del impuesto planteada en la exposición de motivos radicada por el Gobierno, donde este argumentó un fin ambiental respecto al uso del plástico por parte de los productores o importadores de bienes finales que son quienes lo consumen?

Respuesta

La OIAN, con su interpretación oficial, no ha desconocido la finalidad ambiental del Impuesto; por el contrario, la reconoció en el Concepto General sobre la materia. No obstante, dicha finalidad no puede utilizarse como justificación para ampliar el hecho generador de la obligación tributaria cuando fue el mismo Legislador quien precisó que este se limita a gravar la venta, el retiro para consumo propio y la importación para consumo propio de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar otros bienes.

Así, aunque habría sido deseable gravar la totalidad de los productos plásticos de un solo uso, el Impuesto únicamente hace referencia a una parte de estos, lo cual tampoco implica desconocer su finalidad ambiental.

4. ¿Cuál es el motivo para generarle un detrimento a los productores nacionales, de cara a la aplicación de este impuesto, sobre los productos importados cuyo destino sea el de comercialización?

Respuesta

Como se explicó en el punto II de este pronunciamiento, no existe un detrimento económico para la industria nacional.

5. ¿Qué finalidad persigue y bajo qué criterio sustenta la Autoridad Tributaria para contrariar las bases del Plan Nacional de Desarrollo al retrasar el desarrollo del mercado colombiano al interpretar que las exportaciones están gravadas?

Respuesta

En virtud del principio de legalidad en materia tributaria la DIAN llevó a cabo la interpretación del Impuesto considerando el tenor literal de la Ley, respecto de la cual, el legislador no estableció expresamente que las exportaciones de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes estuviesen excluidas o exoneradas del Impuesto.

6. ¿Por qué la Autoridad Tributaria entendió como fuente de interpretación válida la opinión del Ministerio de Hacienda y Crédito Público sobre el impuesto, cuando fue en la Rama Legislativa desde el Congreso de la República la entidad que estudió analizó y reguló la correcta aplicación y determinación de la norma?

Respuesta

Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento.

7. ¿Es idóneo y proporcional gravar las exportaciones cuando la aplicación del impuesto está prevista para que se imponga únicamente sobre la comercialización realizada dentro del territorio nacional?

Por favor remitirse a la respuesta al punto 5 de esta sección.

8. ¿Bajo qué criterio justifica la DIAN ignorar la finalidad legítima del impuesto dada por el Congreso en el marco del debate y del desarrollo legislativo al volver inaplicable esta medida?



Respuesta

Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento.

9. ¿Qué sentido tiene que la norma contenga definiciones, las cuales fueron discutidas en el Congreso de la República e incluidas en el capítulo del impuesto, si la Autoridad Tributaria decide desconocer el mandato que le da el Legislador en el proceso democrático?

Respuesta

Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento.

10. ¿Son proporcionales los efectos producidos por la interpretación de la DIAN entre la imposición tributaria y las consecuencias tras su aplicación?

Respuesta

La DIAN tan solo está facultada para interpretar la Ley, de modo que los efectos que se deriven de su "interpretación" son solo aquellos previstos en la misma Ley.

11. ¿Tuvo en cuenta la DIAN al momento de interpretar la norma el principio de necesidad y lesividad para concluir que bajo la interpretación expuesta no existía otra menos lesiva e igual de efectiva?

Respuesta

Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento en el cual se explicó que la interpretación llevada a cabo por esta Entidad se fundamentó en la importancia que reviste el hecho generador del Impuesto.

12. ¿Genera la interpretación de la DIAN una relación armónica entre la finalidad de la norma y su limitación útil?

Respuesta

La interpretación que adoptó la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales protege la relación armónica que debe existir entre los sujetos pasivos y responsables y los diferentes hechos generadores del Impuesto. De otra parte, la interpretación que adoptó la Administración Tributaria salvaguarda lo más posible la finalidad del Impuesto.

13. ¿Persigue una finalidad legítima ignorar sistemática y deliberadamente las definiciones legales brindadas en el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022?

Respuesta

Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento.

14. ¿De qué forma la DIAN respeta el principio de seguridad jurídica al decidir inaplicar una norma válidamente legislada?

Respuesta



Por favor remitirse al punto I de este pronunciamiento.

En los anteriores términos se encuentra resuelta la solicitud y cualquier inquietud adicional con gusto será atendida.

CECILÍTRICO TORRES
Directora General (E)
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Elaboró: Tomás Jaramillo - Dirección de Gestión Jurídica
Revisó: Julián David López Avella - Subdirección de Normativa y Doctrina
Luis Adeldo Plaza- Dirección de Gestión Jurídica
Lorenzo Castillo Barvo - Asesor Dirección General
Alfredo Ramírez Castañeda - Subdirector de Normativa y Doctrina
Aprobó: Alexandra Rizo - Asesora Director General
Gustavo Alfredo Peralta Figueredo - Director de Gestión Jurídica