

Dirección de Gestión Jurídica

100202208-0729

Bogotá, D.C., 30 de mayo de 2023

Señora
CATALINA SANDOVAL TRISTANCHO
catalina.sandoval@co.ey.com
notificaciones.judiciales@co.ey.com

Ref.: Análisis sobre la solicitud de reconsideraciones del Concepto General con radicado No. 100208192- interno 91 y radicado virtual No. 000I2023000641 en materia del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Tema: Impuestos ambientales
Impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes

Descriptores: Hecho generador y causación
Liquidación y pago

Fuentes formales: 51 de la Ley 2277 de 2022

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina, en materia tributaria, aduanera o de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la Entidad.

Se ha solicitado la reconsideración de la adición al Concepto General radicado No. 100208192- interno 255 del 1° de marzo de 2023, en relación con el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (en adelante el «Impuesto»), en el siguiente sentido:

«Solicito a su Despacho que se aclare la interpretación y alcance que tiene la expresión “importación para consumo propio” contenida en el **hecho generador** definido en el artículo 51 de la Ley 2177 de 2022 “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones” en relación con el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar,

Dirección de Gestión Jurídica

embalar o empacar bienes, aclarando que el hecho generador no abarca la importación con fines de comercialización a terceros en el territorio nacional.

De igual forma, respecto de la declaración y pago del impuesto causado en la importación para consumo propio, atentamente solicito se aclaren (i) las fechas en que se empezaría a liquidar el impuesto en concordancia con el Decreto 0219 del 15 de febrero de 2023 que adicionó, entre otros, el artículo 1.6.1.13.2.54 al DUR 1625 de 2016, norma de superior jerarquía respecto de la resolución, y (ii) la forma mediante la cual el importador para consumo propio podrá acreditar en el sistema al momento de la importación, las exclusiones respecto del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.»

Frente al hecho generador del Impuesto en la venta de productos gravados importados, en la adición al Concepto General sobre el Impuesto, con radicado No. 100208192- interno 255 del 1° de marzo de 2023, la Subdirección de Normativa y Doctrina sostuvo en el numeral 6.1. que:

«En la importación y posterior venta de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes se genera y causa el Impuesto, así:

- En la importación (momento #1), se causa (antes de generarse) el Impuesto «en la fecha en que se nacionalice el bien» (cfr. inciso 3 del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022).
- En la venta (momento #2), se genera (ya habiéndose causado) el Impuesto (cfr. inciso 2 del artículo 51 ibidem).»

Nótese que:

- En el caso del hecho generador del Impuesto, la venta no se encuentra calificada, con lo cual se genera por la simple venta, a diferencia de lo que ocurre con la importación, la cual está circunscrita al consumo propio para los mismos efectos.
- Tratándose de la causación del Impuesto, ocurre todo lo contrario. En la venta se causa sólo cuando es llevada a cabo por los productores, en tanto que en la importación se causa con la nacionalización del bien, sin mayor distinción.»

Sobre el particular, considera este Despacho que en la importación y posterior comercialización de producto plástico de un solo uso utilizado para empacar, embalar o envasar bienes se podría causar y generar el impuesto. En este escenario se **causa** el impuesto al importarse el producto plástico de un solo uso gravado (i.e. aquél utilizado para empacar, envasar o embalar bienes) y se **genera** al momento de su venta. La causación y el hecho generador están expresamente definidos en los incisos 1 y 2 del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 así:

«El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Dirección de Gestión Jurídica

El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.» (énfasis propio).

Como se evidencia, en cada elemento esencial -hecho generador y causación- del Impuesto hay referencias particulares a dos hechos distintos: (i) venta; e (ii) importación.

En el **hecho generador** del Impuesto, se evidencia que la venta no se encuentra calificada, simplemente se genera con la «venta», mientras que la importación sí se encuentra calificada, pues se trata de «la importación para consumo propio». **Es decir, el impuesto se genera cuando se vende el producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes, sin importar si se trata de un producto nacional o extranjero.** Consecuentemente, en el escenario descrito, el Impuesto se genera cuando el producto plástico es vendido a un tercero -con posterioridad a su importación. Ahora bien, también se genera el Impuesto cuando se importa el producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes, cuando este es importado para consumo propio -evento en el que el producto plástico de un solo uso no es vendido. Así las cosas, para este Despacho el sujeto pasivo importador puede realizar el **hecho generador** del Impuesto a través de la importación o de la venta de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, empacar o embalar bienes.

Por otro lado, al verificar la **causación** del Impuesto ocurre lo contrario, las ventas se encuentran calificadas como aquellas «ventas efectuadas por los productores», mientras que las importaciones no -simplemente se causa «en las importaciones». **Por lo tanto, en las ventas, el impuesto únicamente se causa cuando la venta la realiza el productor.** Ocurre lo contrario con la importación, **pues al no estar calificada, en cualquier escenario de importación de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, se causa el impuesto independientemente si se trata de importación para consumo propio o no al momento de su nacionalización.**

Por lo tanto, cuando se importa un producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes y dicho producto es importado para consumo propio, la causación y la generación del Impuesto coinciden en el tiempo. Sin embargo, cuando se importa el mismo bien para ser comercializado -como lo plantea la consultante- se causa primero el Impuesto con la nacionalización y, luego, al momento de su venta, se genera el Impuesto. Es decir, se trata de un caso en el que la causación antecede a la generación del tributo.

Esta diferencia temporal entre la causación del Impuesto al momento de la importación del producto gravado y la generación del Impuesto al momento de su venta: (i) permite verificar

Dirección de Gestión Jurídica

causales de exclusión de este Impuesto en particular¹; y (ii) no es ajena al diseño de otros tributos indirectos². Ahora bien, es importante aclarar que aunque la causación del Impuesto no coincida con la generación de este, sólo habría lugar al pago definitivo del tributo cuando concurren los dos eventos. **Así las cosas, este Despacho confirma que el hecho generador se da cuando se comercializa con terceros en el territorio nacional productos plásticos importados de un solo uso para envasar, embalar o empaçar bienes.**

Por otro lado, en relación con la liquidación y pago del Impuesto, este despacho considera que el artículo 1.6.1.13.2.54. del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 10 del Decreto 219 de 2023, establece los plazos para declarar y pagar el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes, sin diferenciar los productos importados de los nacionales. Por lo tanto, en las fechas ahí indicadas se deberá cumplir con la declaración y pago del Impuesto en cualquiera de los casos.

Por último, en relación con la acreditación de la exclusión del Impuesto, este Despacho reitera lo expuesto por la Subdirección de Normativa y Doctrina en el numeral 7.2. de la adición al Concepto General sobre el Impuesto, con radicado No. 100208192- interno 255 del 1° de marzo de 2023:

«Así las cosas en los casos antes reseñados [exclusiones] la venta, el retiro para consumo propio y la importación para consumo propio se encuentran excluidos del Impuesto, correspondiendo a cada sujeto pasivo y responsable evaluar las circunstancias del caso particular.

Ahora bien, 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.

No sobra recordar, sobre el particular, que, a la luz del artículo 632 del Estatuto Tributario, los sujetos pasivos y responsables del Impuesto están obligados a conservar y poner a disposición de la Administración Tributaria, entre otras cosas, las informaciones que dan derecho o permiten acreditar beneficios tributarios, para fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos correspondientes.»

¹ Por ejemplo, el importador de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes que después comercializará, sólo podrá saber al momento de su venta si dichos bienes podrían estar sujetos o no a la exclusión de los escenarios previstos en el artículo 5 de la Ley 2232 de 2022.

² Por ejemplo, en el caso del impuesto sobre las ventas -IVA, el hecho generador es la prestación del servicio (cfr. literal c del artículo 420 del Estatuto Tributario), pero se puede causar con anterioridad si esa la prestación del servicio le precede la facturación o el pago de este (cfr. literal c del artículo 429 del Estatuto Tributario). Lo mismo ocurre con el impuesto al consumo de licores cuyo hecho generador es «el consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la jurisdicción de los departamentos» (cfr. Artículo 202 de la Ley 223 de 1995) y su causación lo antecede así: «En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país» (cfr. 204 de la Ley 223 de 1995). Lo anterior, ocurre de manera idéntica con el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas (cfr. Sentencias Nr. 2141608 08001-23-33-004-2013-00873-0122317 del 12 de julio de 2019 y Nr. 215296108001-23-33-000-2013-00504-01 21280 del 14 de mayo del 2020.).

Dirección de Gestión Jurídica

En consecuencia, este Despacho **confirma** la interpretación del numeral 6.1 de la adición al Concepto General radicado No. 100208192- interno 255 del 1° de marzo de 2023.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUERO

gperaltaf1@dian.gov.co

Director de Gestión Jurídica

Dirección de Gestión Jurídica

t: 601 7428973 ext: 904002

D: Carrera 8 N° 6C - 38 Piso 4° Bogotá D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Tomás Jaramillo Quintero – Dirección de Gestión Jurídica
Revisó: Alfredo Ramirez Castañeda – Subdirector de Normativa y Doctrina
Luis Adelmo Plaza Guamanga – Dirección de Gestión Jurídica
Lorenzo Castillo Barvo – Dirección General