



Libertad y Orden

DECRETO
Ministerio de Hacienda y Crédito Público

()

Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

En uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial de las consagradas en los numerales 11 y 20 del artículo 189 de la Constitución Política, y en desarrollo del parágrafo 3 del artículo 221, el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016 y los artículos 683, 683-1 y 684 del Estatuto Tributario, y

CONSIDERANDO

Que en el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016, se estableció que el impuesto al carbono no se causa para los sujetos pasivos que certifiquen ser carbono neutro, de acuerdo con la reglamentación que expida el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

Que acorde con lo anterior, se requiere establecer el procedimiento para que el consumidor final que utiliza los combustibles fósiles, que obtiene la certificación de carbono-neutralidad, y cancela la certificación a favor del sujeto pasivo que puede demostrar ser carbono neutro; obtenga el tratamiento tributario de que trata el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016.

Que el impuesto nacional al carbono constituye una herramienta adicional y costo-efectiva para contribuir con la reducción de emisiones

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

de GEI provenientes de la quema de combustibles fósiles en el país, y que en esa medida tiene como fines extra fiscales el generar oportunidades para mejorar la eficiencia y la productividad sectorial; impactar positivamente la calidad del aire y la salud ambiental; y además incentivar y estimular la actividad de quienes certifiquen ser carbono neutro.

Que en los términos del artículo 23 de la Ley 383 de 1997, la utilización de beneficios múltiples basados en el mismo hecho económico ocasiona para el contribuyente la pérdida del mayor beneficio, sin perjuicio de las sanciones por inexactitud a que haya lugar.

Que se requiere establecer el procedimiento para el reintegro de las sumas que los sujetos pasivos carbono neutro cancelaron por concepto del impuesto nacional al carbono.

Que según lo dispuesto por los artículos 631, 631-3 y 684 del Estatuto Tributario, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Que según el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016, el impuesto nacional 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.

Que mediante la Ley 164 de 1994, el Congreso de la República de Colombia aprobó la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, cuyo objetivo es la estabilización de concentraciones de gases efecto invernadero – GEI en la atmósfera, a un nivel que impida interferencias antropógenas peligrosas en el sistema climático.

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

Que en desarrollo de este objetivo, el Protocolo de Kioto, aprobado por el Congreso de la República de Colombia mediante la Ley 629 de 2000, fija obligaciones cuantificadas de reducción de emisiones de gases efecto invernadero – GEI para países desarrollados y que prevé mecanismos de flexibilidad que servirán, de manera complementaria, para el logro de las reducciones fijadas, los cuales permiten el intercambio de cuotas permisibles de emisión de los países Anexo I entre sí.

Que el artículo 175 de la ley 1753 de 2015, dispuso: “*créase el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), del cual hará parte el Registro Nacional de Programas y Proyectos de acciones para la Reducción de las Emisiones debidas a la Deforestación y la Degradación Forestal de Colombia – REDD+. Estos serán reglamentados y administrados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.*

Toda persona, natural o jurídica, pública o privada que pretenda optar a pagos por resultados o compensaciones similares como consecuencia de acciones que generen reducciones de emisiones de GEI, deberá obtener previamente el registro de que trata el inciso anterior, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. Este a su vez reglamentará el sistema de contabilidad de reducción y remoción de emisiones y el sistema de monitoreo, reporte y verificación de las acciones de mitigación a nivel nacional y definirá los niveles de referencia de las emisiones debidas a la deforestación y la degradación forestal”.

Que en cumplimiento del Decreto 1081 de 2015, modificado por el Decreto 270 de 2017, y los artículos 3 y 8 de la Ley 1437 de 2011, el proyecto de decreto fue publicado en la página web del Ministerio de

Continuación del Decreto “*Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016*”.

Hacienda y Crédito Público y en la página web del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

En mérito de lo expuesto,

DECRETA

Artículo 1. Adiciónese el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, el cual quedará así:

“PARTE 5

Impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, impuesto nacional a la gasolina y al ACPM, Complementario de Normalización Tributaria, monotributo e impuesto nacional al carbono

TÍTULO 5

Impuesto Nacional al Carbono

Artículo 1.5.5.1. Objeto. El presente título tiene por objeto reglamentar el procedimiento para hacer efectiva la no causación del impuesto al carbono.

Así mismo establecer la improcedencia de que concurren beneficios tributarios, el control que efectuará la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, la información que podrá solicitar esta entidad en ejercicio de las amplias facultades de

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

fiscalización, el procedimiento para el reintegro cuando proceda y el tratamiento del mayor valor del bien derivado del impuesto nacional al carbono.

De igual manera, reglamentar el procedimiento para certificar ser carbono neutro, de acuerdo a lo establecido en el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016.

Artículo 1.5.5.2. – Definiciones. Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el presente Título y en el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

Cancelación a favor del sujeto pasivo. Es la transferencia voluntaria de reducciones de emisiones o remociones de GEI a favor del sujeto pasivo para neutralizar las emisiones de GEI asociadas al hecho generador del impuesto al carbono.

Consumidor o usuario final de combustibles fósiles. El consumidor o usuario final del combustible fósil será aquel que utilice los combustibles fósiles, incluyendo todos los derivados de petróleo y todos los tipos de gas fósil que sean usados con fines energéticos, siempre que sean usados para combustión.

Declaración de uso. Manifestación escrita del titular de la iniciativa de mitigación la cual indica la cancelación de las reducciones o remociones de GEI a favor del sujeto pasivo.

Declaración de verificación. Manifestación por escrito de una tercera parte acreditado o designado en la que se demuestra las reducciones o remociones de gases de efecto invernadero.

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

Dióxido de carbono (CO₂): Según el Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio climático (IPCC por sus siglas en inglés) es el gas que se produce de forma natural, y también como subproducto de la combustión de combustibles fósiles y biomasa, cambios en el uso de las tierras y otros procesos industriales. Es el principal gas de efecto invernadero antropogénico que afecta al equilibrio de radiación del planeta. Es el gas de referencia frente al que se miden otros gases de efecto invernadero y, por lo tanto, tiene un potencial de calentamiento mundial de 1.

Dióxido de carbono equivalente (CO₂e). Unidad de medición que compara el potencial de calentamiento global de cada uno de los gases de efecto invernadero con respecto al dióxido de carbono. Es el principal gas de efecto invernadero antropogénico que afecta el equilibrio de irradiación de la Tierra. Es el gas de referencia contra el cual se miden otros gases de efecto invernadero y por lo tanto tiene un Potencial de Calentamiento Global de 1.”

Emisión de Gases de Efecto Invernadero. Masa de un gas de efecto invernadero liberado a la atmósfera.

Factor de emisión de gas de efecto invernadero: coeficiente que relaciona los datos de la actividad con las emisiones de GEI.

Gases Efecto Invernadero GEI. Son aquellos componentes gaseosos de la atmósfera, tanto naturales como antropógenos, que absorben y reemiten radiación infrarroja.

Iniciativa de Mitigación: Se define como programas, proyectos, acciones o actividades desarrolladas en el territorio colombiano a nivel nacional, regional y/o local cuyo objeto es la reducción de emisiones o la

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

remoción de GEI. Las iniciativas pueden estar compuestas por una o más actividades de reducción de emisiones o remoción de GEI, y se clasifican en iniciativas de Reducción de Emisiones de GEI e Iniciativa de Remoción de GEI.

Potencial de calentamiento global PCG. Factor que describe el impacto de la fuerza de radiación de una unidad con base en la masa de un GEI determinado, con relación a la unidad equivalente de dióxido de carbono en un periodo determinado.

Remoción de gases de efecto invernadero. Masa de gas de efecto invernadero retirado de la atmósfera.

Reducción de gases de efecto invernadero. Corresponde a la disminución calculada de emisiones de GEI entre un escenario de línea base y la iniciativa de mitigación.

Responsable. Corresponde al productor o importador de los derivados del petróleo.

Sujeto pasivo que puede certificar ser carbono neutro. Es el que adquiere del productor o importador, o retira para consumo propio el combustible fósil, respecto del cual no se causa el impuesto al carbono.

Verificación. Proceso sistemático, independiente y documentado realizado por una tercera parte en la que se evalúa la declaración de gases de efecto invernadero realizada por el titular de la iniciativa de reducción de emisiones o remoción de gases de efecto invernadero.

Artículo 1.5.5.3. Procedimiento para hacer efectiva la no causación del impuesto nacional al carbono. Para hacer efectiva la no causación del impuesto nacional al carbono, el sujeto pasivo que puede certificar

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

ser carbono neutro deberá presentar al productor o importador responsable del impuesto, al momento de la importación o venta, la declaración de verificación y de uso de las reducciones de emisiones o remociones de GEI.

Para efectos del tratamiento tributario de que trata este artículo, los consumidores o usuarios finales del combustible deberán obtener las declaraciones de verificación y uso a las que se refiere el inciso anterior.

Parágrafo 1. La obtención de la declaración de verificación de las reducciones de emisiones o remociones de GEI, se regirá por las disposiciones del Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015.

Parágrafo 2. Para cuantificar la equivalencia de toneladas de CO₂e en cantidad de combustible expresada en metros cúbicos (m³) o galones (gal) según corresponda, deberá consultarse el Anexo IV del Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015.

Artículo 1.5.5.5. Declaración de uso. La declaración de uso deberá contener lo siguiente:

1. Cantidad de reducciones de emisiones y remociones de GEI expresadas en TonCO₂e a cancelar a favor del sujeto pasivo.
2. Número de documento de identificación del sujeto pasivo a favor del cual se cancelan las reducciones de emisiones o remociones de GEI.
3. Número de documento de identificación del titular de la iniciativa de mitigación que género las reducciones de emisiones o remociones de GEI.

Continuación del Decreto "Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016".

4. Nombre de la iniciativa de mitigación.

Parágrafo 1. Para el caso de reducciones de emisiones y remociones de GEI generadas bajo el MDL, la declaración de uso es equivalente al certificado de cancelación voluntaria que emite la junta ejecutiva del mecanismo de desarrollo limpio.

Parágrafo 2. Estas reducciones de emisiones y remociones de GEI canceladas, no podrán ser transferidas a favor de ninguna otra persona natural o jurídica, ninguna otra cuenta y ningún otro registro.

Artículo 1.5.5.6. *Concurrencia de beneficios.* Las declaraciones de uso y verificación que se utilicen para la procedencia de la no causación del impuesto al carbono en los términos del presente título, ocasionan para el contribuyente la prohibición de generar un tratamiento tributario de beneficio respecto del mismo hecho económico que generó la expedición de las respectivas declaraciones.

Artículo 1.5.5.7. *Procedimiento para el reintegro.* A partir de la vigencia del presente título y hasta el 30 de junio de 2017, los sujetos pasivos podrán solicitarle a los responsables del impuesto nacional al carbono, el reintegro de la suma que corresponda al impuesto facturado desde el 01 de enero del 2017, presentando la declaración de verificación, las declaraciones de uso y los certificados de las reducciones de emisiones o remociones de GEI, canceladas a favor del sujeto pasivo.

En todo caso el valor del impuesto nacional al carbono a reintegrar, será hasta la cantidad cubierta de emisiones de CO₂e asociadas al combustible adquirido en ese periodo de tiempo, adjuntado las declaraciones de verificación, las declaraciones de uso y los certificados mencionadas anteriormente.

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

En el mismo periodo en que el responsable del impuesto nacional al carbono efectúe el reintegro al sujeto pasivo, el responsable podrá descontar el valor que corresponde a las respectivas operaciones del monto total del impuesto por declarar y pagar. Si el monto del impuesto a pagar en tal periodo no fuere suficiente, el saldo podrá afectar los periodos inmediatamente siguientes.

Los responsables y sujetos pasivos del impuesto nacional al carbono deberán realizar los registros contables que correspondan y conservar los soportes contables que acrediten los reintegros.

A partir del 1 de julio del 2017, el sujeto pasivo sólo podrá obtener el tratamiento tributario de no causación del impuesto al carbono, atendiendo el procedimiento descrito en el presente título. Así mismo los valores no solicitados en reintegro antes de esta fecha, ya no serán susceptibles de reintegro ni devolución.

Artículo 1.5.5.8. Control e información. En ejercicio de las amplias facultades de fiscalización y control, el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, podrá solicitar a los sujetos pasivos y a los responsables del impuesto nacional al carbono información relacionada con la no causación del impuesto a que se refiere el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016.

La información de que trata este artículo como mínimo deberá contener:

1. Identificación del sujeto pasivo
2. Cantidades base de combustibles del periodo vendidas sobre las que no se causó el impuesto nacional al carbono.

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

3. Número y fecha de la declaración de verificación de las reducciones de emisiones o remociones de GEI, junto con la declaración de uso de la reducción de emisiones y remociones de GEI canceladas a favor del sujeto pasivo.

Artículo 1.5.5.9. Imputación del mayor valor del costo derivado del impuesto nacional al carbono. Los sujetos pasivos del impuesto nacional al carbono imputarán el valor del impuesto nacional al carbono en la declaración del impuesto sobre la renta, en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Los consumidores o usuarios finales del combustible imputarán el mayor valor del costo del bien, derivado del impuesto nacional al carbono, de acuerdo con el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Artículo 2. Adiciónese el Título 11 de la Parte 2 del Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, el cual quedará así:

TÍTULO 11

ORGANISMO DE VERIFICACION, PROCEDIMIENTO PARA CERTIFICAR SER CARBONO NEUTRO, CARACTERÍSTICAS DE LAS REDUCCIONES DE EMISIONES Y REMOCIONES DE GEI PARA CERTIFICAR DISPOSICIONES FINALES Y RÉGIMEN DE TRANSICIÓN

CAPÍTULO 1

ORGANISMOS DE VERIFICACIÓN DE REDUCCIONES DE EMISIONES Y REMOCIONES DE GEI Y DECLARACIONES DE VERIFICACIÓN

Continuación del Decreto “*Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016*”.

ARTÍCULO 2.2.11.1.1. ORGANISMO DE VERIFICACIÓN. Un tercero independiente que cumplan con los requerimientos presentados en los artículos 2.2.11.1.2, 2.2.11.1.3, se encargará de hacer la verificación de las reducciones de emisiones y remociones de GEI. Estos organismos serán quienes, a través de la declaración de verificación, permitan demostrar el cumplimiento de las características presentadas en el artículo 2.2.11.3.1.

ARTÍCULO 2.2.11.1.2. VERIFICACIÓN BAJO ESQUEMAS DE ACREDITACIÓN INTERNACIONALES: El organismo de verificación deberá expedir una declaración de verificación indicando que las reducciones de emisiones o remociones de GEI se generaron conforme con la metodología definida en la Norma ISO 14064-2:2006 o aquella que la ajuste y actualice.

El organismo de verificación de emisiones de GEI deberá estar acreditado por el Organismo Nacional de Acreditación de Colombia – ONAC, un organismo de acreditación miembro signatario del Foro Internacional de Acreditación (IAF, por sus siglas en inglés) que tenga en su oferta de servicios el programa de acreditación de Organismo de Verificación de Emisiones de GEI bajo los requisitos de la norma ISO14065 o un organismo acreditado por la junta ejecutiva del Mecanismo de Desarrollo Limpio (MDL) como entidad operacional designada, (DOE, por sus siglas en inglés).

Parágrafo 1. El titular de la iniciativa deberá recibir una declaración de verificación de un organismo verificador o de evaluación de la conformidad, acreditado según lo establecido en el Decreto 1595 de 2015, compilado en el Decreto Único Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo, Decreto 1074 de 2015.

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

Parágrafo 2. Cuando exista el Acuerdo de Reconocimiento Mutuo (MLA, por sus siglas en inglés) de IAF para el programa de acreditación de organismos de verificación de emisiones de GEI, el verificador deberá estar acreditado por ONAC o un organismo de acreditación miembro signatario de dicho acuerdo de reconocimiento.

Parágrafo 3. La declaración de verificación deberá estar acompañada de los certificados de reducción de emisiones o remociones de GEI, que expresen la cantidad de toneladas de CO₂e que se han certificado y se utilizarán para demostrar la neutralización de emisiones.

ARTÍCULO 2.2.11.1.3. VERIFICACIÓN BAJO EL MECANISMO DE DESARROLLO LIMPIO (MDL) DE LA CMNUCC: El organismo de verificación deberá expedir una declaración de verificación que responda a la metodología definida por la CMNUCC para el MDL o aquella que la ajuste y actualice.

El organismo de verificación de emisiones de GEI deberá estar acreditado como entidad operacional designada (DOE, por sus siglas en inglés) por la Junta Ejecutiva del Mecanismo de Desarrollo Limpio (MDL) o quien haga sus veces

Parágrafo 1. Para el Mecanismo de Desarrollo Limpio el titular de la iniciativa deberá recibir una declaración de verificación la cual es equivalente al reporte de verificación emitido por la DOE o quien haga sus veces.

Parágrafo 2. El reporte de verificación deberá estar acompañado de los certificados de reducción de emisiones (CERs por sus siglas en inglés), que expresen la cantidad de toneladas de CO₂e que se han certificado y se utilizarán para demostrar la neutralización de emisiones.

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

CAPÍTULO 3

CARACTERÍSTICAS DE LAS REDUCCIONES DE EMISIONES Y REMOCIONES DE GEI PARA CERTIFICAR SER CARBONO NEUTRO

ARTÍCULO 2.2.11.3.1. CARACTERÍSTICAS DE LAS REDUCCIONES DE EMISIONES Y REMOCIONES DE GEI PARA CERTIFICAR SER CARBONO NEUTRO. Las reducciones de emisiones o remociones de GEI elegibles para certificar ser carbono neutro deben cumplir con las siguientes características:

1. Provenir de una iniciativa de mitigación desarrollada en el territorio nacional.
2. Provenir de programas o estándares de certificación de carbono que deberán contar con una plataforma de registro pública con el fin de ser listadas de manera transparente.
3. Haber sido generadas a partir de la implementación de una de las siguientes metodologías:
 - 3.1. Metodología de mecanismo de desarrollo Limpio MDL.
 - 3.2. Metodologías elaboradas por los programas o estándares de certificación de carbono, las cuales deberán:
 - 3.2.1. Haber sido consultadas públicamente.
 - 3.2.2. Ser reconocidas por la CMNUCC, el Gobierno Nacional a través del Organismo Nacional de Normalización o cumplir con los requisitos para la inscripción de iniciativas establecidos por el Registro Nacional de Programas y Proyectos de acciones REDD+.

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.*

3.2.3. Ser verificables por un organismo independiente de tercera parte acreditado de acuerdo con lo establecido en el capítulo 1 del presente título.

4. No pueden provenir de actividades que se desarrollen por mandato de una autoridad ambiental para mitigar el impacto producido por la obra o actividad objeto de una licencia ambiental.

5. Estar registradas y canceladas en el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de GEI creado por el artículo 175 de la Ley 1753 de 2015.

Parágrafo 1. Sólo podrán ser presentadas reducciones de emisiones y remociones de GEI generadas a partir del 1 de enero del 2010.

Parágrafo 2. No se podrán usar reducciones de emisiones o remociones de GEI proyectadas.

Parágrafo 3. El programa o estándar de certificación de carbono que no cuente con una plataforma de registro, tendrá un (1) año a partir de la entrada en vigencia del presente título, para crear e implementar dicho registro.

Parágrafo 4. Durante el periodo comprendido entre la fecha de expedición del presente título y el 31 de diciembre de 2017, también serán elegibles para certificar ser carbono neutro en el ámbito de aplicación de este título, las reducciones de emisiones o remociones de GEI generadas fuera del territorio nacional que cumplan con los requerimientos de verificación del capítulo 1 y que estén registradas en el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de GEI y canceladas a favor del sujeto pasivo que certifica ser carbono neutro.

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

Parágrafo 5. Las reducciones de emisiones o remociones de GEI generadas partir de la implementación de metodologías de proyectos REDD+ voluntarios o aquellas que la ajusten y actualicen, podrán ser elegibles para certificar ser carbono neutro. En todos los casos deberán cumplir con las características definidas de este título.

CAPÍTULO 4 DISPOSICIONES FINALES Y RÉGIMEN DE TRANSICIÓN

ARTÍCULO 2.2.11.4.1. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DEL REGISTRO NACIONAL DE REDUCCIÓN DE LAS EMISIONES DE GASES EFECTO INVERNADERO (GEI). A partir de la entrada en vigencia del presente Título, el sujeto pasivo deberá radicar ante el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, entre el 1er y el 5to día de cada mes una copia en formato físico y electrónico, de las declaraciones de verificación, las declaraciones de uso que fueron presentadas durante el mes inmediatamente anterior para certificar ser carbono neutro.

Parágrafo. En el momento de entrada en funcionamiento del Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de Gases Efecto Invernadero (GEI) el sujeto pasivo continuará realizando el registro de las declaraciones de conformidad con el inciso anterior y tendrá 1 mes para registrar todas aquellas que no se incluyeron en el registro.

Artículo 3. Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación, adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 del Libro 2 al Decreto Único

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dado en Bogotá D.C., a los

EL MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO,

MAURICIO CÁRDENAS SANTAMARÍA

EL MINISTRO DE MEDIO AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE

LUIS GILBERTO MURILLO URRUTIA

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.*

SOPORTE TÉCNICO

RESPONSABLES: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, U.A.E DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN, Y MINISTERIO DEL MEDIO AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE.

1. PROYECTO DE DECRETO

Se propone adicionar el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016, y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016

2. ANÁLISIS DE LAS NORMAS QUE OTORGAN LA COMPETENCIA

Las facultades constitucionales y legales están consagradas en los numerales 11 y 20 del artículo 189 de la Constitución Política, y se van a desarrollar los parágrafos 3 del artículo 221 y 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016, y el artículo 684 del Estatuto Tributario.

3. VIGENCIA DE LA LEY O NORMA REGLAMENTADA

En el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016, actualmente vigente, se estableció que el impuesto al carbono no se causa para los sujetos pasivos que certifiquen ser carbono neutro, de acuerdo con la reglamentación que expida el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

Continuación del Decreto “*Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016*”.

Y en el parágrafo 2 del artículo 222 de la misma Ley, se estableció que el impuesto al carbono es deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del costo del bien, en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario

En consecuencia, se propone reglamentar el procedimiento para hacer efectiva la no causación del impuesto al carbono en las operaciones que constituyan hecho generador en la adquisición, importación, o retiro, de todos los combustibles fósiles.

Así mismo, establecer la improcedencia de que concurren beneficios tributarios, el control que efectuará la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, la información que podrá solicitar esta entidad en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización, el procedimiento para el reintegro cuando proceda y el tratamiento del mayor valor del bien derivado del impuesto nacional al carbono.

De igual manera, reglamentar el procedimiento para la expedición de certificaciones de carbono neutro, de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016.

4. DISPOSICIONES DEROGADAS, SUBROGADAS, MODIFICADAS, ADICIONADA O SUSTIUTIDAS.

Lo que se propone es adicionar los Decretos Únicos del Sector Hacienda y Crédito Público y Ambiente y Desarrollo Sostenible y por lo tanto se propone adicionar estos Decretos Únicos como ya se indicó.

5. ANTECEDENTES Y RAZONES DE OPORTUNIDAD Y CONVENIENCIA QUE JUSTIFICAN SU EXPEDICIÓN.

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

El impuesto nacional al carbono, constituye una herramienta adicional y costo-efectiva para contribuir con la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero -GEI provenientes de la quema de combustibles fósiles en el país, y que en esa medida tiene como fines extra fiscales generar oportunidades para mejorar la eficiencia y la productividad sectorial; impactar positivamente la calidad del aire y la salud ambiental; y además incentivar y estimular la actividad de quienes certifiquen ser carbono-neutro.

Mediante la Ley 164 de 1994, el Congreso de la República de Colombia aprobó la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, cuyo objetivo es la estabilización de concentraciones de gases efecto invernadero –GEI en la atmósfera, a un nivel que impida interferencias antropógenas peligrosas en el sistema climático.

En desarrollo de este objetivo, el Protocolo de Kioto, aprobado por el Congreso de la República de Colombia mediante la Ley 629 de 2000, fija obligaciones cuantificadas de reducción de emisiones de gases efecto invernadero – GEI para países desarrollados y prevé mecanismos de flexibilidad que servirán, de manera complementaria, para el logro de las reducciones fijadas, los cuales permiten el intercambio de cuotas permisibles de emisión de los países Anexo I entre sí.

Por su parte el artículo 175 de la Ley 1753 de 2015, dispuso: *“créase el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), del cual hará parte el Registro Nacional de Programas y Proyectos de acciones para la Reducción de las Emisiones debidas a la Deforestación y la Degradación Forestal de Colombia – REDD+. Estos serán reglamentados y administrados por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.*

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

Toda persona, natural o jurídica, pública o privada que pretenda optar a pagos por resultados o compensaciones similares como consecuencia de acciones que generen reducciones de emisiones de GEI, deberá obtener previamente el registro de que trata el inciso anterior, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. Este a su vez reglamentará el sistema de contabilidad de reducción y remoción de emisiones y el sistema de monitoreo, reporte y verificación de las acciones de mitigación a nivel nacional y definirá los niveles de referencia de las emisiones debidas a la deforestación y la degradación forestal”.

El artículo 221 de la Ley 1819 del 30 de diciembre de 2016, creó el impuesto nacional al carbono como un gravamen que recae sobre el contenido de carbono de todos los combustibles fósiles, incluyendo los derivados del petróleo y los tipos de gas fósil que sean usados con fines energéticos y sometidos a combustión.

Como ya se expuso, el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016, dispone 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.

En consecuencia, se requiere además de lo mencionado en el punto 3, reglamentar el procedimiento para la expedición de certificaciones de carbono neutro, de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016, previo el agotamiento del procedimiento de técnica normativa previsto en el Decreto 1081 de 2015, modificado por el Decreto 270 de 2017, y en los artículos 3 y 8 de la Ley 1437 de 2011.

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

6. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL RESPECTIVO ACTO Y LOS SUJETOS A QUIENES VA DIRIGIDO.

Este proyecto de decreto comprende dentro de su ámbito de aplicación a las personas naturales o jurídicas que adquieran los combustibles fósiles de un productor o un importador, a los productores e importadores que realicen retiros de combustibles para consumo propio, y los consumidores o usuarios finales de combustibles fósiles en el territorio nacional.

7. VIABILIDAD JURÍDICA

El proyecto es viable jurídicamente dado que se expide conforme con las facultades que son propias del gobierno nacional para la reglamentación de las Leyes como se indicó en el punto 2.

8. IMPACTO ECONÓMICO SI FUERE EL CASO (Deberá señalar el costo o ahorro, de la implementación del respectivo acto).

La no causación del impuesto al carbono prevista en el parágrafo 3 del artículo 221 de la Ley 1819 de 2016, -siempre que se certifique el carbono-neutro y se de cumplimiento al procedimiento de que trata el proyecto de decreto, no tiene impacto económico, en razón a que en estos casos no es viable su liquidación y pago.

9. DISPONIBILIDAD PRESUPUESTAL

No aplica

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

10. IMPACTO MEDIOAMBIENTAL O SOBRE EL

Como ya se indicó en el punto 5, el impuesto nacional al carbono constituye una herramienta adicional y costo-efectiva para contribuir con la reducción de emisiones de GEI provenientes de la quema de combustibles fósiles en el país, y que en esa medida tiene como fines extra fiscales el generar oportunidades para mejorar la eficiencia y la productividad sectorial; impactar positivamente la calidad del aire y la salud ambiental; y además incentivar y estimular la actividad de quienes certifiquen ser carbono neutro.

11. CONSULTAS

No aplica

12. PUBLICIDAD

Se propone para publicación con el fin de dar cumplimiento a las disposiciones de técnica normativa previstas en el Decreto 1081 de 2015, modificado por el Decreto 270 de 2017, y los artículos 3 y 8 de la Ley 1437 de 2011, para posteriormente revisar las observaciones y ajustar el texto si hubiere lugar para continuar con el trámite de expedición.

LINA QUIROGA VERGARA. Jefe Oficina Jurídica Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Continuación del Decreto *“Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”*.

DANIEL FELIPE ORTEGÓN SÁNCHEZ. Jefe Dirección de Gestión Jurídica (E) U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

JAIME ASPRILLA MANYOMA. Jefe Oficina Jurídica Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

Continuación del Decreto “Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016”.

Anexo técnico IV

Cuantificación de la equivalencia de toneladas de CO₂e en cantidad de combustible.

Ejemplo:

Para el hecho generador de la venta de 10.000 galones de Kerosene que en su totalidad serán objeto de no causación del impuesto, se estiman las toneladas de **CO₂e** así:

1. Establecer la cantidad base de combustible sobre la que se pretende certificar y demostrar ser carbono neutro. Esta cantidad deberá estar expresada en metros cúbicos (m³) o galones (gal). **Ej.** 10.000 galones de kerosene.
2. Totalizar la cantidad disponible de toneladas de CO₂e (ton CO₂e) reducidas o removidas, canceladas a favor del sujeto pasivo que certifica y demuestra ser carbono neutro. Las toneladas de CO₂e (ton CO₂e) reducidas o removidas deberán cumplir con las características establecidas en el capítulo 3. **Ej.** 10.000 galones de kerosene.
3. A partir de la cantidad disponible de toneladas de CO₂e (ton CO₂e) totalizadas en el paso anterior, se debe cuantificar la cantidad de combustible sobre la cual se certifica y demuestra ser carbono neutro.

Para este fin se debe partir del total de toneladas de CO₂e (tonCO₂e) reducidas o removidas disponibles y cuantificar la equivalencia de estas toneladas en cantidad de combustible expresada en metros cúbicos (m³) o galones (gal) según corresponda. Se deben utilizar los Factores de Emisión de los Combustibles Colombianos -FECOC- 2016 o aquellos que los ajusten y actualicen.

Para efectos de la presente resolución, se deberá usar los factores de emisión cuyas emisiones están expresadas en toneladas de CO₂ y estas se considerarán equivalentes a las reducciones o remociones de GEI expresadas en toneladas de CO₂e. **Ej:**

Combustible	Cantidad de combustible expresada en:	Factor de emisión combustible en kg CO ₂
Gas Natural	m ³	1,9801 kgCO ₂ /m ³ ST
Gas Licuado de Petróleo	kg o gal o lb	3,0512 kgCO ₂ /kg
Gasolina	gal	8,8085 kgCO ₂ /gal
Kerosene	gal	9,6232 kgCO ₂ /gal
Jet Fuel (A1)	gal	9,8404 kgCO ₂ /gal

Continuación del Decreto "Por el cual se adiciona el epígrafe de la Parte 5 y el Título 5 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, 1625 de 2016 y el Título 11 de la Parte 2 de Libro 2 al Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1076 de 2015, para reglamentar el parágrafo 3 del artículo 221 y el parágrafo 2 del artículo 222 de la Ley 1819 de 2016".

ACPM (Diésel)	gal	10,277 kgCO ₂ /gal
Diésel Marino	gal	8,8632 kgCO ₂ /gal
Fuel Oil #6 (Combustóleo)	gal	11,6246 kgCO ₂ /gal
Fuel Oil #4	gal	10,1781 kgCO ₂ /gal

Fuente: FECOC 2016

Cantidad en toneladas de CO₂e:

$$10.000 \text{ gal de Kerosene} \times \frac{9,6232 \text{ kgCO}_2}{1 \text{ gal de Kerosene}} \times \frac{1 \text{ tonCO}_2}{1000 \text{ kgCO}_2} = 96.232 \text{ ton CO}_2 = 96.2 \text{ ton CO}_2e$$

Nota: el resultado se debe aproximar al número entero superior más cercano al resultado. En este ejemplo es 97 **ton kg CO₂e**.

4. Con este número, 97 **ton kg CO₂e**, se procede a neutralizar las toneladas de CO₂e sobre las que no se causará el impuesto y presentar ante el productor o importador una cantidad igual de reducciones o remociones de toneladas de CO₂e (ton CO₂e reducidas o removidas) que indiquen que han sido canceladas o desactivadas a favor del sujeto pasivo