

CONCEPTO 8242 DEL 4 DE ABRIL DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor

SET JOSEPH GREGORY VANEGAS

Abogado planeación fiscal - Gerencia Financiera

Organización Terpel S.A.

Carrera 7 N° 75-51 Piso 12 Ala Norte

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000554 del 14/12/2017

Tema	Impuesto a las ventas Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM
Descriptor	EXCLUSION DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS DISTRIBUCIÓN DE COMBUSTIBLES LÍQUIDOS EXENTOS DE ARANCEL E IMPUESTO NACIONAL A LA GASOLINA Y AL ACPM EN DEPARTAMENTOS Y MUNICIPIOS UBICADOS EN ZONAS DE FRONTERA.
Fuentes formales	Artículo 19 de la Ley 191 de 1995 Artículo 1 ° de la Ley 681 de 2001 Artículo 9 de la ley 1430 de 2010 Artículo 173 de la Ley 1607 de 2012 Artículo 220 de la Ley 1819 de 2016 Artículo 1.3.1.12.18. del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria Oficio 026717 del 14 de abril de 2011

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En la consulta de la referencia se solicita resolver algunas inquietudes relacionadas con el artículo 220 de la Ley 1819, que este despacho se permite presentara través de los siguientes problemas jurídicos:

1. ¿La exclusión de IVA, la exención en el arancel de aduanas y en el impuesto nacional a la gasolina consagrada en el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016 aplica para los consumidores de volúmenes

inferiores a 100.000 galones mensuales, pese a regulación propia que tiene el Ministerio de Minas y Energía (en adelante MME) sobre el concepto de gran consumidor en zonas de frontera y el nivel de galones?

- 1.1. ¿De qué forma opera la exención? Si en un mes goza de la exención, pero al siguiente las ventas superan los 100.000 galones ¿se pierde la exención en su totalidad o se grava el excedente?
2. ¿Cómo se debe entender el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016 a la luz de lo señalado en el inciso 3º del artículo 9º de la Ley 1430 de 2010?

Sobre el particular se considera:

El artículo 220 de la Ley 1819 de 2016, materia de análisis en la presente consulta, señala:

“Artículo 220. Modifíquese el artículo 173 de la Ley 1607 de 2012, el cual quedará así:

Artículo 173. Modifíquese el primer inciso del artículo 9o de la Ley 1430 de 2010, que modificó el artículo 1o de la Ley 681 de 2001, que modificó el artículo 19 de la Ley 191 de 1995, el cual quedará así:

En los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, el Ministerio de Minas y Energía tendrá la función de distribución de combustibles líquidos, los cuales estarán excluidos de IVA, y exentos de arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM.”

Esta norma tiene su origen en lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley 191 de 1995, norma que regulaba la función de distribución de combustibles líquidos derivados del petróleo para aquellos Departamentos en donde se encontraban ubicadas las Unidades Especiales de Desarrollo Fronterizo (esto en el marco de un régimen especial para las zonas de frontera con el fin de promover y facilitar su desarrollo económico, social, científico, tecnológico y cultural) y que posteriormente fue materia de modificación por el artículo 1º de la Ley 681 de 2001, para indicar que esta función estaba a cargo de Ecopetrol y en lo que eran los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, previo visto bueno del Ministerio de Minas y Energía.

Esta norma fue modificada por el artículo 9 de la Ley 143,0 de 2010, para regular dos aspectos a saber: la distribución de combustibles líquidos en zonas de frontera y la exención del impuesto global, IVA y arancel de los

combustibles líquidos distribuidos en zonas de frontera, esta última plasmada en el primer inciso y materia de análisis en el oficio 026717 del 14 de abril de 2011 cuando se resolvió una inquietud relacionada con la posibilidad de acceder a estas exenciones en el caso de los grandes consumidores que consuman o se les distribuya volúmenes inferiores a los 100.000 galones mensuales.

De manera posterior el inciso primero de esta norma se ha modificado en dos ocasiones más, la primera a través del artículo 173 de la Ley 1607 de 2012 y la siguiente mediante el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016, cuyo comparativo se muestra a continuación:

El artículo 9 de la Ley 1430 de 2010	Modificación al Artículo 9 de la Ley 1430 de 2010 (Artículo 173 de la Ley 1607 de 2012)	Modificación al artículo 173 de la Ley 1607 de 2012 (Artículo 220 de la Ley 1819 de 2016)
"En los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, el Ministerio de Minas y Energía tendrá la función de distribución de combustibles líquidos, los cuales estarán <u>exentos del impuesto global, IVA y arancel.</u>	En los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, el Ministerio de Minas y Energía tendrá la función de distribución de combustibles líquidos, los cuales estarán <u>exentos de IVA, arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM</u>	En los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, el Ministerio de Minas y Energía tendrá la función de distribución de combustibles líquidos, los cuales estarán <u>excluidos de IVA y exentos de arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM.</u>

Es importante precisar que el contenido restante de la norma en comento se ha mantenido a lo largo de estas modificaciones, esto es, la regulación de la forma como se distribuyen los combustibles líquidos en zonas de frontera (ej. forma de distribución y entrega, labor de regulación y coordinación del MME, prohibiciones) y en especial su inciso tercero, materia de inquietudes en la presente consulta:

"El combustible se entregará exclusivamente a las estaciones de servicio y comercializadores industriales ubicados en los municipios reconocidos como zonas de frontera, para ser distribuido al parque automotor y a los grandes consumidores que consuman volúmenes inferiores a los 100.000 galones mensuales, en la forma establecida en las disposiciones vigentes. El combustible distribuido a grandes consumidores en Zonas de Frontera no goza de las exenciones a que se refiere el inciso primero del presente artículo."

(Subrayado fuera del texto)

Sobre el particular, el oficio 026717 del 14 de abril de 2011 luego de analizar los antecedentes de la modificación que trajo el artículo 9 de la Ley 1430, concluyó que el propósito de esta norma era beneficiar a los grupos poblacionales afectados por la incidencia económica y comercial del país vecino.

En este punto es importante precisar que el Gobierno Nacional expidió el Decreto 920 de 2017, mediante el cual se adicionó al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, el artículo 1.3.1.12.18. que reglamenta la exclusión del impuesto sobre las ventas para los combustibles líquidos distribuidos en zonas de frontera y que en su párrafo contiene la siguiente previsión:

Parágrafo. El combustible distribuido a grandes consumidores en Zonas de Frontera no estará excluido del impuesto sobre las ventas, ni exento de arancel ni del impuesto nacional a la gasolina y al ACPM. Se entenderá por grandes consumidores aquellos que consuman volúmenes iguales o superiores a 100.000 galones mensuales.

(Subrayado fuera del texto)

Este párrafo precisa el tratamiento exceptivo que contiene el mencionado inciso tercero, esto es que solamente aplicará para el consumo de volúmenes inferiores a los 100.000 galones mensuales, razón por la cual los grandes consumidores (que son los que consumen cantidades iguales o superiores a esta) no les aplica este tratamiento.

Nótese como este párrafo proporciona su propia definición de "gran consumidor", a la cual considera este Despacho se debe atender pues esta permite precisar a quienes aplica (y a quienes no) la exclusión de IVA, y la exención de arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM que trae el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016. Se considera que la definición que tiene el MME sobre el particular tiene su finalidad y propósito especial, para las materias propias de esta cartera.

También es oportuno indicar que la norma habla de 100.000 galones mensuales, siendo claro para este Despacho que no hay un propósito acumulativo, como parece sugerirse en la pregunta 1.1. de esta consulta, así que este tratamiento exceptivo aplicará cada mes, en los términos y condiciones que señalan las normas.

Con el anterior análisis este Despacho entiende resueltos los puntos 1 y 1717 de la presente consulta.

Respecto del punto 2 de la presente consulta, esto es, cómo se debe entender el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016 a la luz de lo señalado en el inciso 3º del artículo 9º de la Ley 1430 de 2010, es oportuno señalar que este último consagra en su parte final una prohibición a los grandes consumidores para acceder a las exenciones a que se refiere el inciso primero del artículo 19 de la Ley 191 de 1995.

Es oportuno recordar que esta norma ha sufrido múltiples modificaciones, dentro de las cuales se destacan (para efectos de resolver este problema jurídico) las contenidas en los artículos 9 de la Ley 1430 de 2010, 173 de la Ley 1607 de 2012 y 220 de la Ley 1819 de 2016, que versan sobre el primer inciso de la norma en comento y que como se observa en el cuadro comparativo lo que hacen es precisar el tipo de beneficio tributario que tienen los combustibles líquidos distribuidos en los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera.

En ese sentido, con ocasión de la modificación que trajo el artículo 9 de la Ley 1430 de 2010 se estableció que estaban exentos del impuesto global, IVA y arancel, posteriormente el artículo 173 de la Ley 1607 de 2012 estableció que estaban exentos de IVA, arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM y en la actualidad por efecto de lo señalado en el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016 están excluidos de IVA, y exentos de arancel e impuesto, nacional a la gasolina y al ACPM.

Así las cosas, este Despacho entiende que cuando el inciso tercero consagra la prohibición a los grandes consumidores que consuman volúmenes iguales o superiores a los 100.000 galones mensuales para acceder a las exenciones, se debe entender por estas últimas la exclusión de IVA, y exención en el arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM para los combustibles líquidos distribuidos en los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"- dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Cuestión Normativa y Doctrina