



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-

15 MAR. 2018

000366

Señor

TOMAS BARRERO RAMIREZ

Deloitte

Carrera 7 No 74-09

jbarreto@deloitte.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100003694 del 29/01/2018

Tema	Impuesto Sobre las Ventas - IVA
Descriptores	CONTRATOS CELEBRADOS CON ENTIDADES PÚBLICAS.
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Art. 444. Ley 1819 de 2016. Art. 192.

Cordial saludo, señor Tomás Barreto Ramirez:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En atención al escrito en referencia, dentro del cual plantea tres preguntas, este despacho se pronunciará sobre cada una de ellas en el mismo orden en que fueron propuestas teniendo como marco jurídico aplicable el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016, que expresa:

"ART. 192. Contratos celebrados con entidades públicas. La tarifa del impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, será la vigente en la fecha de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato.

Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición".

- Primera pregunta: "¿Cuándo un contrato con el Estado está dividido por vigencias de acuerdo con los años de duración del mismo (ej: vigencias 2016, 2017, 2018) y se adiciona una sola vigencia, para los efectos del artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 ¿se entiende adicionado todo el contrato o únicamente la vigencia respectiva?"

Al respecto, es preciso indicar que el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 regula la estabilidad

de la tarifa del IVA aplicable a los contratos entre entidades públicas y los sujetos responsables del IVA. Puesto que, de tratarse de sujetos no responsables de IVA, el impuesto no se generará.

Es así como resulta útil reiterar lo expuesto en oficio No. 003724 de 2017, en cuanto a que:

"(...) los contratos celebrados por entidades estatales en vigencia 2016, en cuanto al impuesto sobre las ventas, se rigen por la tarifa vigente en la fecha de la resolución, adjudicación, o suscripción de los mismos. Sin embargo, de ser estos, objeto de adición, tal acto se rige por la tarifa vigente para la fecha de celebración de la adición, entendiendo la misma como el incremento del valor inicialmente pactado en el contrato.

(...)

Por ende, al expresar el legislador, en el artículo 192 de la ley 1819 de 2016: "Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición", hace referencia a todo tipo de adición al contrato estatal y no únicamente a los denominados contratos adicionales (aquellos que modifican, agregando algo nuevo al alcance físico inicial del contrato, generando una ampliación del objeto contractual); sino que abarca todo tipo de ajuste al valor del contrato, que modifica el inicial". (Negritas fuera de texto)

Por lo tanto, cuando el artículo 192 hace alusión a contratos adicionados debe entenderse que ello implica toda alteración al valor del contrato celebrado entre la entidad estatal y el contratista responsable de IVA.

- Segunda pregunta: *"¿Cuándo un comercializador minorista de combustibles que no es responsable del IVA, tiene un contrato con el Estado suscrito con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, debe certificar a la entidad estatal y llevar al costo la tarifa de IVA facturada por el comercializador responsable (¿19%) o legalmente puede cambiarla y certificar y cobrar la vigente al momento de la suscripción del contrato (16%) (sic)?"*

De acuerdo al supuesto fáctico planteado se deduce que se trata de un distribuidor minorista de combustibles que **"no es responsable del IVA"**, por lo tanto, este no se somete a las normas aplicables únicamente a los responsables del impuesto sobre las ventas.

Así las cosas, en tanto el contratista no es responsable del mencionado impuesto, el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 no aplica para el caso consultado, porque esta norma regula la estabilidad de la tarifa del IVA aplicable a los contratos celebrados entre entidades públicas y responsables del IVA.

Ahora, en cuanto a la certificación que debe emitir el distribuidor minorista al adquirente, según el artículo 444 del Estatuto Tributario (ET), la misma contemplará: **"el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes"**.

En consecuencia, cuando los bienes sean adquiridos a un distribuidor no responsable del IVA por la venta de tales bienes, el distribuidor minorista certificará al adquirente, por cada operación, el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes, sin importar que la tarifa haya sido el 16% o el 19%, pero siempre señalando la efectivamente generada.

De acuerdo al supuesto fáctico consultado, en el hipotético caso de que la entidad pública requiera la certificación señalada en el artículo 444 del ET., el distribuidor minorista no responsable del IVA deberá emitirla indicando en ella el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes.

- Tercera pregunta: "En el evento de que la respuesta a la pregunta No. 2 sea positiva, ¿cómo recupera el comercializador minorista la diferencia del 3% entre la tarifa de IVA facturada por el responsable y la que certifica y cobra al minorista, si no es responsable del impuesto?" .

Para el supuesto planteado debe tenerse en cuenta la respuesta dada a la segunda pregunta, asumiendo este despacho que se trata de un "distribuidor minorista no responsable del IVA".

Para finalizar, es preciso indicar que, en caso de evidenciarse un desequilibrio económico del contrato celebrado con la entidad pública "deberá el mismo ser saneado usando los mecanismos que el ordenamiento jurídico en materia de contratación estatal prevé para tales fines", ya que en materia tributaria el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 buscó:

"(...) precaver conflictos económicos mayores en la ejecución y pago de contratos estatales, con el fin de estabilizar la tarifa de IVA. No obstante, la ley no creó ningún tipo de norma para corregir total o parcialmente por medio de alivios tributarios aplicables a los contratistas del Estado el posible desequilibrio económico generado por el cambio de tarifa de IVA". (Oficio 025375 de septiembre 20 de 2017, que se anexa para mayor conocimiento).

Por último, se advierte que otro escenario se presentaría en el caso de los comercializadores industriales, figura distinta a la del distribuidor minorista, quienes legalmente son responsables del IVA en derivados del petróleo. Sobre el asunto y para mayor conocimiento se remiten los oficios Nos. 006226 y 026373 de 2017.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Jmc

Anexo: Lo enunciado en 4 folios.



Area del Derecho

OFICIO 025375 DE 2017 SEPTIEMBRE 20

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto a las ventas

Número de Problema

1

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

Descriptores

RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA LOS CONTRATOS CELEBRADOS
CONTRATOS CELEBRADOS CON ENTIDADES PÚBLICAS

Fuentes Formales

LEY 1819 DE 2016 ART. 192.

LEY 1819 DE 2016 ART. 193.

Extracto

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad e igualmente atender aquellas que se formulen en relación con la interpretación y aplicación general de las normas que, en materia administrativa laboral, contractual y comercial, le formulen las dependencias de la Entidad.

En atención al radicado de la referencia en el que indaga si el contenido de lo previsto en los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016 genera alteraciones contractuales que *"son corregidos total o parcialmente por alivios tributarios aplicables a los contratistas del Estado al momento de hacer su declaración de renta, o si por el contrario, es una situación que debe resolverse desde el punto de vista contractual"*.

Al respecto, se precisa que las disposiciones señaladas en los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016, tuvieron como propósito principal evitar alteraciones contractuales entre las entidades públicas y particulares, con ocasión del incremento de la tarifa general del impuesto sobre las ventas, en pro de generar una estabilización temporal del régimen y la tarifa de IVA para los contratos estatales celebrados antes de entrada en vigencia la Ley 1819 de 2016.

Por este motivo, el artículo 192 estipuló: *"La tarifa del impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, será la vigente en la fecha de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato. Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición"*. Con la norma citada, se colige claramente que los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, se regirán por la fecha de su resolución o acto de adjudicación, o suscripción; con lo que es válido afirmar que todo contrato estatal celebrado previamente a la entrada en vigencia de la Reforma Tributaria Estructural, seguirá ejecutándose ceñido a la tarifa del 16% de IVA. A menos que el mismo sea objeto de adición, entendiendo la misma como el incremento del valor inicialmente pactado en el contrato.

Ahora, acerca del posible desequilibrio contractual que pueda generar la aplicación de la norma precitada, resulta necesario acudir a la jurisprudencia del Consejo de Estado la cual a determinado que: *"con el contrato estatal se persigue la prestación de los servicios públicos y por consiguiente la satisfacción de intereses de carácter general"*, y por ello la contratación estatal prevé múltiples mecanismos para afrontar factores o contingencias que puedan conducir a la paralización o inejecución, tales como el reajuste de los precios pactados, para que se conserve su valor real dentro del plazo de ejecución del mismo y con ello el contratista pueda cumplir con sus obligaciones para

llevar a feliz término la ejecución del contrato; ello *“no significa que en todas las hipótesis el contratista deba obtener con exactitud numérica la utilidad calculada y esperada por él pues no cualquier imprevisto que merme su ventaja tiene la virtualidad de conducir al restablecimiento económico”*. (Consejo de Estado, sección tercera sentencia del 05 de octubre de 2016. Exp. 56.423. CP. Jaime Orlando Santofimio Gamboa).

En este sentido, se aclara que la ley 1819 de 2016, lo que buscó con la introducción de la norma objeto de estudio, fue precaver conflictos económicos mayores en la ejecución y pago de contratos estatales, con el fin de estabilizar la tarifa de IVA. No obstante, la ley no creó ningún tipo de norma para corregir total o parcialmente por medio de alivios tributarios aplicables a los contratistas del Estado el posible **desequilibrio económico** generado por el cambio de tarifa de IVA. Lo que permite afirmar que de presentarse un **desequilibrio económico** en contratos estatales -aun con la aplicación norma de estabilización-, deberá el mismo ser saneado usando los mecanismos que el ordenamiento jurídico en materia de contratación estatal prevé para tales fines.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “Doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”. De otra parte, con el propósito de conocer su valiosa opinión sobre nuestro Servicio Informático Electrónico para la gestión de Peticiones, Quejas, Reclamos, Sugerencias y Denuncias, lo invitamos a diligenciar la encuesta del nivel de satisfacción, la cual encontrará en la ruta virtual www.dian.gov.co / barra horizontal superior / Servicio al Ciudadano / PQSR y Denuncias / Encuesta de Satisfacción del Servicio PQSR y Denuncias o ingresando directamente al enlace:



Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

OFICIO 006226 DE 2017 ABRIL 21

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Juridico](#)

Impuesto a las ventas

Número de Problema

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

Descriptores

Responsables en la Venta de Productos Derivados del Petroleo
Responsables del Impuesto Sobre las Ventas*

Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0444.

LEY 1819 DE 2016 ART. 181.

LEY 1819 DE 2016 ART. 182.

LEY 1819 DE 2016 ART. 183.

DECRETO 1313 DE 2007

DECRETO 1717 DE 2008

Extracto

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

Consulta usted respecto a la base gravable para el cobro del IVA en derivados del petróleo, establecida en la ley 1819 de 2016, trayendo un caso particular bajo consulta. En primer lugar se informa que no es competencia de esta subdirección dar respuesta a situaciones concretas, por tal motivo, se resolverá su consulta de manera general, sin irrumper en las especificidades de la casuística por usted expuestas, enfocándola en la aplicación de los artículos 181, 182 y 183 de la norma precitada, así:

El artículo 181, modificó el artículo 444 del Estatuto Tributario (ET), determinando como nuevos responsables del impuesto en la venta de productos derivados del petróleo a: los distribuidores mayoristas y/o comercializadores industriales.

Las definiciones de estas figuras, se encuentran en el decreto 4299 de 2005, artículo 4, de la siguiente manera:

"Distribuidor mayorista: Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 1333 de 2007. Es el distribuidor minorista que utilizando vehiculos tipo carrocería tanque, vende combustibles líquidos derivados del petróleo, en los términos previstos en el Capítulo VII del presente decreto.

(...)

Comercializador industrial: Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 1717 de 2008. Es el distribuidor minorista que utilizando vehiculos tipo carrocería tanque o barcazas habilitadas para almacenar y distribuir combustibles líquidos derivados del petróleo, en los términos previstos en el Capítulo VII del presente decreto".

Aunado a lo anterior, es prudente traer a colación la definición de lo que se entiende por distribuidor minorista:

"Distribuidor minorista: Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 1717 de 2008. Toda persona natural

o jurídica dedicada a ejercer la distribución de combustibles líquidos derivados del petróleo al consumidor final, a través de una estación de servicio o como comercializador Industrial, en los términos del Capítulo VII del presente decreto”.

Con lo anterior se colige que los distribuidores minoristas que “*utilizando vehículos tipo carrocería tanque o barcasas habilitadas para almacenar y distribuir combustibles líquidos derivados del petróleo...*” revisten la calidad de comercializadores industriales en este tipo de ventas, por lo tanto son responsables del impuesto en la venta de derivados del petróleo, y la base gravable general, a la que están sujetos se encuentra en el artículo 467 del ET, modificado por el artículo 183 de la ley 1819 de 2016, que expone como base en combustibles en general:

“Artículo 467. Base gravable en otros productos derivados del petróleo. La base gravable en la venta de los siguientes productos derivados del petróleo se determinará así:

1. En combustibles, se entiende que la base gravable para el impuesto a las ventas será:

a) Para el productor o importador: el Ingreso al productor IP;

*b) Para el distribuidor mayorista y/o **Comercializador Industrial**: el Ingreso al productor o comercializador del combustible y del alcohol carburante y/o Biocombustible en la proporción autorizada por el Ministerio de Minas y Energía para convertirlo en combustible oxigenado, adicionando el Margen Mayorista. El transporte al combustible no formará parte de la base gravable”.*

De acuerdo a su consulta, se precisa que no existe base gravable para los distribuidores minoristas en la norma, toda vez que ellos no son determinados como responsables del impuesto en la venta de productos derivados del petróleo; por tal razón el parágrafo del artículo 444 del ET, consagra que sobre las ventas que estos hagan, y para efectos de que el adquirente responsable pueda descontar el IVA implícito en el precio del producto, deberá el minorista certificar al adquirente, por cada operación, el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes. Sin embargo, se precisa que esta norma aplica únicamente en los casos en que el distribuidor **no sea responsable de IVA por la venta de derivados del petróleo**, porque de serlo, está obligado a facturar.

Ahora, resolviendo su pregunta acerca de cómo sería el tratamiento por las compras realizadas referente al IVA descontable, se expresa que el impuesto en la venta de productos derivados del petróleo, podrá ser descontado por el adquirente siempre y cuando se cumplan los requisitos estipulados en el parágrafo de artículo 444 del ET, modificado por el artículo 181 de la ley 1819 de 2016, que entre otros expone:

“PARÁGRAFO. De conformidad con el artículo 488 del Estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas facturado en la adquisición de productos derivados del petróleo, podrá ser descontado por el adquirente, cuando éste sea responsable del impuesto sobre las ventas, los bienes adquiridos sean computables como costo o gasto de la empresa y se destinen a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas o a operaciones exentas.

Cuando los bienes adquiridos se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exportaciones y operaciones excluidas del impuesto, y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de las operaciones gravadas del período fiscal correspondiente...” (Subrayas fuera de texto).

Únicamente, en los términos del parágrafo citado, se podrá descontar el IVA.

De esta manera se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “Doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.



Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

OFICIO 023276 DE 2017 AGOSTO 28

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto a las ventas

Número de Problema

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

Descriptores

Responsables en la Venta de Productos Derivados del Petroleo

Fuentes Formales

LEY 1819 DE 2016 ART. 181.

LEY 1819 DE 2016 ART. 182.

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0444.

LEY 1819 DE 2016 ART. 183.

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0467.

Extracto

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la entidad.

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares de los contribuyentes o actuaciones que sean tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura de estos se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En la consulta se presentan las siguientes preguntas que serán atendidas en su orden:

-1- ¿ A la luz de los artículos 181 y 182 de la Ley 1819 de 2016 ¿continúan siendo los productos derivados del petróleo monofásico respecto del impuesto sobre las ventas IVA, teniendo en cuenta que la DIAN mediante concepto con fecha 30 de enero de 2017, señala que infiere que a partir de la entrada en vigencia de la reforma tributaria ahora el impuesto es plurifásico; sin embargo, el Artículo 9 del Decreto 3050 de 1997 vigente aún, señala monofásico el impuesto en los productos derivados del petróleo?

Los artículos 181 y 182 de la Ley 1819 de 2016 dispusieron nuevas reglas para el impuesto sobre las ventas en los productos derivados del petróleo de las cuales deviene concluir que ya no se trata de un gravamen de causacion monofásica, sino plurifásica; por tanto, en la actualidad se debe reiterar lo expuesto en el oficio 007407 de 31 de marzo de 2017 en el cual se confirmó que se trata de un impuesto plurifásico. Del oficio en mención se remite copia para su conocimiento.

Es deber recordar que los actos administrativos de carácter reglamentario que se referían al impuesto como monofásico reglamentaban la normatividad anterior, razón por la cual con la entrada en vigencia de la nueva ley se debe entender que los actos reglamentarios fueron derogados tácitamente o en su defecto pierden obligatoriedad por haber decaído los fundamentos legales en los cuales se sustentaban de acuerdo con lo regulado por el artículo 91 de la Ley 1437 de 2011 - Código Contencioso administrativo y de Procedimiento Administrativo.

-2-¿ Si siendo un distribuidor al consumidor final debo comprar los derivados del petróleo gravados con IVA a los comercializadores mayoristas y al momento de venderlo al consumidor final es un producto exento?

El producto no es exento, porque sucede que para el caso de derivados del petróleo se estableció una regla particular que consiste en mencionar solamente a algunos contribuyentes como responsables del impuesto, los cuales por dicha calidad son los facultados para su cobro; por ello, si no se tienen las calidades o las circunstancias reguladas por el artículo 181 de la Ley 1819 modificatorio del artículo 444 del Estatuto Tributario no corresponde al vendedor de estos bienes su cobro.

-3-¿La duda surge porque tenemos varios proveedores comercializadores mayoristas que nos facturan el mismo producto gravado y no gravado. Cuál es el manejo correcto, cuál es la factura que debemos recibir, los que nos venden con IVA o los que no lo están facturando?

De conformidad con el artículo 444 del Estatuto Tributario son responsables en la venta de derivados del petróleo los distribuidores mayoristas o comercializadores industriales; en consecuencia, si no existe duda acerca de la calidad de comercializadores mayoristas en la venta de estos bienes, estos contribuyentes son responsables del impuesto en la correspondiente operación de venta. -4- De conformidad con lo señalado en el Decreto 4299 de 2005 no somos distribuidores mayoristas por lo tanto, ¿cómo está gravado dicho aceite lubricante cuando lo comercializamos?

Sobre este punto es necesario tener en cuenta que la modificación introducida por la ley 1618 de 2016 al artículo 444 del Estatuto Tributario, incluye la adición de nuevos responsables dentro de otro ciclo económico, situación que es diferente al contenido de la reglamentación existente, específicamente el Decreto 4299 de 2005, habida cuenta que la reglamentación solo define los responsables como distribuidores mayoristas y comercializadores industriales respecto de los combustibles líquidos derivados del petróleo y no respecto de los demás derivados de petróleo. Por tal razón no puede ser de aplicación lo reglamentado para una categoría en particular como la de derivados del petróleo y se hace indispensable un decreto reglamentario de la materia que defina respecto de los demás derivados del petróleo.

Para efectos del tema de minoristas y mayoristas se puede tomar en consideración las actividades económicas que rigen de acuerdo a la Resolución 139 de 2012 por la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, adopta la Clasificación de Actividades Económicas – CIIU revisión 4 adaptada para Colombia en materia de impuestos, incluyendo el presente tema.

Por lo tanto, procede aplicar la misma resolución, en la Sección G. Comercio al por mayor y al por menor, según la cual existe la diferencia por medio de la cual los contribuyentes se autocalifican entre comercializador mayorista, a diferencia del minorista.

Así las cosas, dentro de los comercializadores industriales de los combustibles líquidos se entienden los comercializadores industriales mayoristas y minoristas, tal como se desprende del literal D) del artículo 21 del Decreto 4299 de 2005, al señalar los requisitos exigidos para ser comercializador industrial, así:

"D. Comercializador Industrial:

1. Copia de los estatutos sociales, estados financieros al momento de su constitución y composición accionaria de la empresa, según el caso. Cuando el comercializador industrial actúe a través de una persona jurídica, ésta deberá acreditar activos por valor mínimo de mil quinientos (1500) unidades de salario mínimo legal mensual vigente

*2. Certificado de existencia y representación legal para personas jurídicas o registro mercantil para personas naturales, expedido con antelación no superior a tres (3) meses por la respectiva Cámara de Comercio, en el que conste que la actividad a desarrollar **dentro de la distribución minorista de combustibles líquidos derivados del petróleo es la de comercializador industrial**" (resaltado y subrayas fuera del texto).*

En consecuencia, considerando que el artículo 444 del Estatuto Tributario solo señala como responsable del IVA de los derivados de petróleo al comercializador industrial, debe entenderse que la expresión incluye todo el género; pues el legislador no distingue entre las dos especies que conforman dicho género; por lo tanto los comercializadores industriales minoristas a partir del 1º de enero de 2017 pasaron a ser responsables del IVA.

La misma interpretación es válida para el artículo 183 de la Ley 1819 de 2016 que modificó la base gravable del artículo 467 del Estatuto Tributario cuando se refiere al mayorista y/o comercializador industrial (incluido el comercializador industrial minorista).

Por otra parte, con relación a los aceites lubricantes beneficiados con este tratamiento es necesario que cumplan con la condición de ser derivados del petróleo; es decir que deriven del petróleo como materia prima o esencial para su producción, asunto sobre el cual este Despacho ya se había pronunciado así: "Entre los derivados de petróleo sometidos a este régimen se puede mencionar las gasolinas, lubricantes, grasas, bases para aceites lubricantes, entre otros " (Oficio 027270 de 2007)

Finalmente, le informamos que puede consultar la base de conceptos expedidos por la Dirección de Impuestos y

Aduanas Nacionales, en su página de INTERNET, www.dian.gov.co, ingresando por el ícono de "Normatividad" – "técnica", dando clic en el link "Doctrina" Oficina Jurídica.

