**OFICIO Nº 002334**

**02-02-2017**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-000069

Bogotá, D. C.

Doctora

**ANA MARÍA BARBOSA RODRÍGUEZ**

anamaria.barbosa@co.ey.com

Carrera 11 N° 98-07 Piso 4, Edificio Pijao

Bogotá, D. C.

**Referencia:** Radicado número 035194 del 07/10/2016

**Tema** Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM

**Descriptores** IMPUESTO DESCONTABLE POR CONCEPTO DEL IMPUESTO NACIONAL A LA GASOLINA Y AL ACPM

**Fuentes formales** Artículo 176 de la Ley 1607 de 2012; Decreto número 568 de 2013; Decreto número 3037 de 2013

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 es función de esta 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.

La pregunta principal de la consultante radica, en cuál es el período para contabilizar como descontable del IVA el 35% del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM, de un consumidor final, responsable del IVA, que adquiere productos a un distribuidor que no es responsable del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM?

El artículo 176 de la Ley 1607 de 2012 establecía que “el impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM **pagado por el contribuyente**, 35% podrá ser llevado como impuesto descontable en la declaración del Impuesto Sobre las Ventas”, posteriormente el Decreto número 568 de 2013 modificado por el Decreto número 3037 de 2013, desarrolló la debida aplicación del beneficio.

Ahora bien, esta Dependencia recordó los sujetos pasivos y responsables del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM en **Oficio 000174 de febrero 25 del 2015**, indicando:

*“El sujeto pasivo del impuesto es:*

*– Quien adquiera la gasolina o el ACPM del productor o el importador.*

*– El productor cuando realice retiros para consumo propio y*

*– El importador cuando, previa nacionalización, realice retiros para consumo propio.*

*– En el caso de la importación temporal para perfeccionamiento activo, el sujeto pasivo es el respectivo importador autorizado.*

*Los responsables del impuesto son el productor o el importador de los bienes sometidos al impuesto, independientemente de su calidad de sujeto pasivo, cuando se realice el hecho generador”.*

Así las cosas, el artículo 2° del Decreto número 3037 del 2013 estableció que “[e]l treinta y cinco por ciento (35%) del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM **pagado**, con régimen monofásico, solo podrá ser descontado por el contribuyente responsable del Impuesto sobre las Ventas (IVA) perteneciente al régimen común, cuando este sea el consumidor final de la gasolina o el ACPM, y dichos bienes adquiridos sean computables como costo de la empresa y se destinen a operaciones gravadas o excentas (sic) del IVA”. *(Subrayado y negrilla fuera del texto)*

Es decir, en primer lugar de manera general para efectos de que el Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM sea contabilizado en el período fiscal de IVA, y por consiguiente descontable en la determinación del Impuesto Sobre las Ventas, se requiere que efectivamente se haya pagado por quien adquiere la gasolina y el ACPM, además que tenga la calidad de consumidor final, y sea responsable del impuesto sobre las ventas perteneciente al régimen común y estos combustibles sean computables como costo o gasto de la empresa.

Lo anterior, es plenamente aplicable cuando un productor o importador responsable del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM realiza retiros de gasolina o ACPM para su consumo propio, ostentando la calidad de responsable del IVA y siendo consumidor final del bien, en este supuesto, simultáneamente estamos en presencia de las dos calidades, que para efectos del impuesto descontable del 35% del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM, **se requieren y el momento para llevarlo contabilizado al período de IVA es cuando efectivamente haya pagado el impuesto a la gasolina.**Para lo cual, podrá contabilizarlos en los términos previstos en los incisos 4, 5 y 6 del artículo 2° del Decreto número 3037 de 2013, que modificó el artículo 14 del Decreto número 568 de 2013.

Ahora bien, el otro supuesto, que requiere interpretación, se tiene que conforme al inciso 3° del artículo 2° del mismo decreto “[c]uando la gasolina o el ACPM sean adquiridos a un distribuidor no responsable del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM, por la venta de estos bienes, para efectos de que el adquirente responsable del IVA pueda descontar el 35% del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM implícito en el precio del producto, el distribuidor certificará al adquirente en la factura de venta, por cada operación, el valor del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM que le haya sido liquidado por parte del productor o importador en la adquisición de la gasolina o el ACPM”, razón por la cual hay lugar a considerar lo siguiente:

En este caso, el momento para contabilizar el 35% del Impuesto Nacional a la Gasolina en el período fiscal de IVA correspondiente, por parte de un responsable del impuesto sobre las ventas, perteneciente al régimen común, consumidor final, **no**responsable del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM que dentro del precio del bien adquirido tiene implícito el impuesto nacional a la gasolina y al ACPM, está supeditado a que el distribuidor certifique al adquirente en la factura de venta, por cada operación el valor del impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM que haya sido liquidado por el productor o importador al distribuidor**, deberá entenderse**que es en el período fiscal **correspondiente a la fecha de su causación,**o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización, esto cuando el responsable del IVA perteneciente al régimen común es declarante bimestral, concordante con la oportunidad de los descuentos para estos declarantes conforme al [artículo 496](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) del Estatuto Tributario y en armonía con el artículo 2° del Decreto número 3037 de 2013.

Así mismo, deberá entenderse que cuando se trate de responsables del IVA, obligados a presentar declaración y pago cuatrimestral conforme con el numeral 2 del [artículo 600](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=740) del Estatuto Tributario, solo podrá contabilizarse en el período fiscal de IVA correspondiente a la fecha de su causación (soportado por la certificación del distribuidor en la factura de venta), o a más tardar en el siguiente período, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.

Y para aquellos responsables del IVA, cuya declaración del impuesto es anual de conformidad con el numeral 3 del [artículo 600](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=740) del Estatuto Tributario, solo podrá contabilizarse dentro del mismo período fiscal de IVA correspondiente a la fecha de su causación (soportado por la certificación del distribuidor en la factura de venta), y solicitarse en la misma declaración.

Lo anterior por el efecto útil de la norma, pues de lo contrario la norma se tornaría nugatoria totalmente y es especial para este segundo grupo de consumidores finales de la Gasolina y el ACPM. Se recuerda que en ningún caso el Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM solicitado como impuesto descontable en el Impuesto sobre las Ventas podrá ser solicitado como costo o deducción en el Impuesto sobre la Renta.

En consecuencia, para el consumidor final no responsable del Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM, responsable del impuesto sobre las ventas, perteneciente al régimen común, el momento para contabilizar el 35% del impuesto descontable, será en el período fiscal de IVA correspondiente a la fecha en que se haya causado o en los períodos inmediatamente siguientes, según sea el caso, soportado por la certificación dada por el distribuidor en la factura de venta.

**Es de advertir que mediante el numeral 3 del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, se derogó el artículo 176 de la Ley 1607 de 2012.**

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

**El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina,**

*Pedro Pablo Contreras Camargo*

**Publicado en D.O. 50.196 del 4 de abril de 2017.**