

100208192-1530

**Radicado Virtual No.  
000S2022908908867**

Bogotá, D.C., 20 de diciembre de 2022.

Cordial saludo, Sr. Rodríguez.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta si es procedente solicitar la devolución del IVA cuando, posterior a la importación, se obtiene el certificado de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales – ANLA tendiente a la aplicación de la exclusión de que trata el literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario.

Lo anterior, teniendo en cuenta la Sentencia del 22 de abril de 2021, Radicación 25000-23-37-000-2016-02002-01 (24793), proferida por el Consejo de Estado.

Sobre el particular, son consideraciones de esta Subdirección las siguientes:

El literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario establece que está excluida del IVA *“La importación de maquinaria y equipos destinados al desarrollo de proyectos o actividades que sean exportadores de certificados de reducción de emisiones de carbono y que contribuyan a reducir la emisión de los gases efecto invernadero y por lo tanto al desarrollo sostenible”* (subrayado fuera de texto).

A su vez, el párrafo 3° de la mencionada disposición agrega que, para efectos de dicha exclusión *“deberá obtenerse previamente a la importación una certificación requerida expedida por la autoridad competente”* (subrayado fuera de texto).

Al respecto, mediante Oficio 903004 – interno 530 de abril 8 de 2021, este Despacho manifestó:

*“Se concluye que la doctrina contenida en los oficios 100202208-0563 de 2020 y 100208221-0080 de 2021 donde se analizaron los pronunciamientos del Consejo de*



*Estado frente a la exclusión del IVA en la importación a que hace referencia el numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario y la posibilidad que el importador no pierda dicho beneficio si acredita el certificado de la ANLA con posterioridad y solicita la devolución del IVA pagado, no aplica para la exclusión del IVA en los términos del literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario, dado que en este caso expresamente el parágrafo 3 del artículo 428 citado, establece como condición para acceder al beneficio que se cuente con dicha certificación, previamente al momento de presentación y aceptación de la declaración de importación.*

*En aras de preservar el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, el cual exige una interpretación taxativa frente a las normas que establecen la exención o exclusión de impuestos, este Despacho no podría entrar a modificar la oportunidad en que debe acreditarse el beneficio de la exclusión del IVA, cuando expresamente así lo ha establecido la ley. El parágrafo 3 del artículo 428 del Estatuto Tributario no contempla salvedades, luego, tampoco podría efectuarse por vía de doctrina.* (subrayado fuera de texto)

No obstante, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MILTON CHAVES GARCÍA, profirió la sentencia indicada por el peticionario, explicando en torno a la exclusión del literal i) del artículo 428 *ibídem*:

*“El problema jurídico se concreta en determinar:*

*(...)*

*ii) Si la exclusión de IVA por importación de maquinaria y equipos destinados a reducción de emisiones requiere que la certificación sobre la calidad de los bienes sea remitida previamente a la importación.*

*(...)*

*En cuanto a las certificaciones que realizan las autoridades ambientales con el fin de que los importadores accedan al beneficio de exclusión de IVA esta Sala en sentencia de 28 de agosto de 2013, aclaró lo siguiente:*

*“(...)*

*El precedente judicial de la Sección, que en esta oportunidad se reitera, ha dicho que es procedente que la ley exija la acreditación de ciertas condiciones para tener derecho a ciertos beneficios tributarios y, que para el efecto, es pertinente que se exijan certificaciones o documentos equivalentes al momento de la importación. Sin embargo, también ha dicho que las disposiciones que regulan esos requisitos no prevén la pérdida del beneficio cuando las condiciones para tener derecho al beneficio tributario se acreditan con posterioridad a la importación (...)”*

*De acuerdo con el criterio de esta Sala, el certificado que emite la autoridad ambiental es un requisito para que proceda la exclusión de IVA y si se acredita, como en el presente caso, con posterioridad a la importación, no hay lugar a la pérdida del beneficio tributario, por lo que este cargo no está llamado a prosperar.* (subrayado fuera de texto)



Al respecto, sin perjuicio de lo resuelto por el Consejo de Estado en la providencia antes reseñada, la cual se circunscribió a unos determinados hechos y circunstancias, este Despacho reitera que, para efectos de lo consultado y en línea con lo expuesto en el Oficio 903004 – interno 530 de 2021, en lo que se refiere a la procedencia de la exclusión del IVA de que trata el literal i) del artículo 428 del Estatuto Tributario es imprescindible -en términos generales- atender lo consagrado en el párrafo 3° de esta misma disposición, teniendo en cuenta el principio de legalidad en materia tributaria, consagrado en el artículo 338 Superior.

Lo antepuesto, considerando adicionalmente que *“los tratamientos exceptivos son de interpretación restrictiva y se concretan a lo expresamente señalado por la Ley. Así lo ha reiterado la Corte Constitucional, señalando que “los beneficios tributarios son, en general, taxativos, limitados, personales e intransferibles” (cfr. Corte Constitucional, M. P. Paola Andrea Meneses Mosquera, Sentencia C-057 del 11 de marzo de 2021) y son “de interpretación restrictiva, y deben entenderse solo con el alcance explícitamente señalado en la ley”. (cfr. Corte Constitucional, M. P. Alejandro Linares Cantillo, Sentencia C-292 del 8 de agosto del 2020)”* (subrayado fuera de texto) (cfr. Oficio 903358 - interno 516 del 27 de abril de 2022).

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”

Atentamente,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**  
Subdirector de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda