

**RADICACIÓN VIRTUAL No.  
00012022906143**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-602

Bogotá, D.C. **13/05/2022**

Tema: Impuesto sobre las ventas  
Descriptores: Combustibles líquidos derivados del petróleo  
Fuentes formales: Artículos 444 y 684 del Estatuto Tributario  
Artículo 9 del Código Civil  
Artículo 19 de la Ley 191 de 1995  
Artículo 1.3.1.12.18. del Decreto 1625 de 2016  
Oficio 902910 [int. 041] del 7 de abril de 2022

Cordial saludo

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 y, en relación con la adquisición de combustibles líquidos derivados del petróleo en los departamentos y municipios de frontera por parte del distribuidor minorista (en calidad de estación de servicio) cuando dicho distribuidor continúa adquiriendo dichos bienes como excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA aun cuando ha excedido el volumen máximo autorizado por el Ministerio de Minas y Energía (en adelante “Minminas”), la peticionaria consulta:

*“¿Quién es el responsable del IVA dejado de pagar en la adquisición de los combustibles líquidos derivados del petróleo en los departamentos y municipios ubicados en zona de frontera cuando se excedió el volumen máximo autorizado por Minminas al distribuidor minorista para poder ser vendido como excluido?”*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Subdirección de Normativa y Doctrina

## I. Consideraciones preliminares

El artículo 444 del Estatuto Tributario establece los responsables en la venta de derivados del petróleo, así:

**“Artículo 444. Responsables en la venta de derivados del petróleo.** *Son responsables del impuesto en la venta de productos derivados del petróleo, los productores, los importadores, los vinculados económicos de unos y otros, los distribuidores mayoristas y/o comercializadores industriales. (...)*”.

Conforme a la norma citada anteriormente, se debe tener en cuenta que la venta de derivados del petróleo corresponde a un régimen plurifásico, tal como se reiteró en el Oficio 902910 - int 041 del 7 de abril de 2022, en los siguientes términos:

*“En la venta de derivados del petróleo, tal como se señaló en el Concepto 001489 del 30 de enero de 2017 y se reitera en el Oficio 906717 – int 581 del 03 de noviembre de 2020 “el carácter del Impuesto al Valor Agregado en la venta de derivados del petróleo es plurifásico” con ocasión a las modificaciones introducidas mediante el artículo 181 de la Ley 1819 de 2016”.*

Mediante el artículo 19 de la Ley 191 de 1995 se creó una exclusión de IVA sobre los volúmenes máximos autorizados por Minminas para la venta de combustibles líquidos derivados del petróleo en municipios y zonas de frontera, de la siguiente manera:

**“Artículo 19.** *<Inciso modificado por el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> 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.*

*En desarrollo de esta función, el Ministerio de Minas y Energía se encargará de la distribución de combustibles en los territorios determinados, bien sea importando combustible del país vecino o atendiendo el suministro con combustibles producidos en Colombia. El volumen máximo a distribuir será establecido por el Ministerio de Minas y Energía - Dirección de Hidrocarburos, o quien haga sus veces, quien podrá ceder o contratar, total o parcialmente con los distribuidores mayoristas y terceros, la importación, transporte, almacenamiento, distribución o venta de los combustibles. (...)”.*

La exclusión antes citada se encuentra reglamentada a través del artículo 1.3.1.12.18. del Decreto 1625 de 2016, el cual dispone:

**“Artículo 1.3.1.12.18. Exclusión del impuesto sobre las ventas para los combustibles líquidos distribuidos en zonas de frontera.** *Para efectos de la exclusión contemplada en el artículo 220 de la Ley 1819 de 2016, los distribuidores mayoristas debidamente autorizados por el Ministerio de Minas y Energía, que tengan a su cargo la función de distribución y/o comercialización de combustibles en los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera, deberán certificar al*

Subdirección de Normativa y Doctrina

correspondiente productor o importador de derivados del petróleo, el volumen máximo de ventas de combustibles tipo gasolina y ACPM, objeto de este beneficio en dichos municipios.

La certificación deberá entregarse al productor o su vinculado económico a más tardar el quinto (5o) día hábil del mes siguiente a aquel en el que el distribuidor mayorista o comercializador industrial realizó la venta del combustible en las condiciones señaladas en el inciso anterior.

La certificación se realizará con base con los soportes de ventas realizadas por el distribuidor mayorista o comercializador industrial en los departamentos y municipios ubicados en zonas de frontera durante el mes anterior.

*De acuerdo con la certificación expedida por el distribuidor mayorista o comercializador industrial, el productor, importador o vinculado económico de uno y otro realizará una nota crédito a la factura con el fin de reconocer la exclusión del impuesto sobre las ventas facturado y procederá a realizar su reembolso, correspondiente a las operaciones excluidas debidamente certificadas. (...)*. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Se debe resaltar que Minminas mediante resoluciones establece los volúmenes máximos asignados para ser vendidos como excluidos de IVA y exentos de arancel e impuesto nacional a la gasolina y al ACPM; para las estaciones de servicios ubicadas en los departamentos y municipios reconocidos como zona de frontera.

## II. Consideraciones a su consulta

Como se mencionó al inicio de este documento, en materia de IVA la venta de derivados del petróleo corresponde a un régimen plurifásico, toda vez que la norma establece unos responsables. De ahí que el impuesto solo se cause en algunas etapas de la cadena logística de distribución de los bienes en mención. En esa medida, se debe tener en cuenta que los responsables a que se refiere el artículo 444 del Estatuto Tributario son quienes deben cumplir todas las obligaciones derivadas de tal calidad, tales como cobrar, recaudar, declarar y pagar el impuesto en el periodo correspondiente.

Las anteriores precisiones cobran relevancia teniendo en cuenta que la exclusión que trata el primer inciso del artículo 19 de la Ley 191 de 1995 y reglamentada en el artículo 1.3.1.12.18. del Decreto 1625 de 2016 aplica desde i) la venta realizada por el productor, importador o vinculado económico de uno y otro al distribuidor mayorista, y ii) la venta posterior por parte del distribuidor mayorista al distribuidor minorista, no obstante, los volúmenes de combustible que superen el volumen máximo autorizado por Minminas al distribuidor minorista para ser excluidos de IVA, estarán gravados con la tarifa que sea aplicable de acuerdo con la base gravable correspondiente (cfr. artículo 467 y numeral 4 del artículo 468-1 y el numeral 1 del artículo 477 del Estatuto Tributario).

De otra parte, se resalta que, según lo establecido en el artículo 1.3.1.12.18. del Decreto 1625 de 2016 la certificación expedida por el distribuidor mayorista o comercializador industrial tiene como propósito reconocer la exclusión del impuesto sobre las ventas facturado por el

Subdirección de Normativa y Doctrina

productor, importador o vinculado económico de uno y otro, por las ventas realizadas a distribuidores minoristas ubicados en departamentos y municipios ubicados en zona de frontera.

Consecuencia de lo indicado anteriormente, solo son responsables del IVA en la venta de derivados del petróleo los establecidos en el artículo 444 del Estatuto Tributario, motivo por el cual éstos deberán responder por el IVA dejado de recaudar en el evento que vendan combustibles como excluidos cuando se supera el volumen máximo autorizado por Minminas al distribuidor minorista.

Adicionalmente, es de señalar que los responsables en la venta de derivados del petróleo no pueden desconocer sus obligaciones formales y sustanciales en materia de IVA al desconocer los volúmenes máximos autorizados por Minminas para ser vendidos como excluidos del impuesto, toda vez que el Código Civil establece en su artículo 9 que *“La ignorancia de las leyes no sirve de excusa”*.

Así las cosas, el responsable que haya vendido como excluidos los volúmenes que excedieron el volumen máximo autorizado por Minminas deberá corregir la declaración del impuesto, liquidando el IVA dejado de pagar, así como la sanción e intereses a los que haya lugar. Esto sin perjuicio de las amplias facultades de investigación y fiscalización de las que goza esta entidad en virtud del artículo 684 del Estatuto Tributario para asegurar el debido cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales aplicables en cada caso particular.

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” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Tel: 6079999 Ext: 904101  
Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Camilo Lozano Torres  
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda