

**Concepto N° 387 [010597]
27-05-2024
DIAN**

100208192-387

Bogotá, D.C.

Ref.: Cuarta adición al Concepto General sobre el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Tema: Impuesto nacional sobre plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.
Descriptor: Hecho generador Sujetos Pasivos Declaración y pago
Fuentes formales: Artículos 50, 51, 52 Ley 2277 de 2022
Artículo 1.6.1.13.2.54. Decreto 1625 de 2016 Concepto 000641 interno 91 de enero de 2023 Resolución No. 011336 del 29 de 2023 Sentencia SU 037 de 2019 Corte Constitucional

Con el presente pronunciamiento, esta Subdirección responderá varios interrogantes formulados en torno a la interpretación y aplicación del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (el «Impuesto» en adelante), con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 000641- interno 91 del 20 de enero de 2023) con motivo de la Ley 2277 de 2022.

Con este fin se adicionan los numerales 2.3. y 2.4. a este Concepto General. Para el primero de estos numerales se consideró la decisión adoptada por la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-506 de 2023¹ y lo resuelto por el Consejo de Estado mediante auto del 4 de septiembre de 2023, en el marco del expediente No. 11001-03-27-000-2023-00018-00 (27715).

2.3. Con ocasión de la Sentencia C- 506 de 2023 ¿a partir de qué fecha es exigible el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes?

Por regla general, la Ley, aplica desde su promulgación. Lo anterior atendiendo el mandato contenido en los artículos 11 y 12 de la Ley 84 de 1973:

«Artículo 11. Obligatoriedad de la ley - momento desde el cual surte efectos. La ley es obligatoria y surte sus efectos desde el día en que ella misma se designa, y en todo caso después de su promulgación.

Artículo 12. Promulgación de la ley - Concepto. La promulgación de la ley se hará

insertándola en el Diario Oficial, y enviándola en esta forma a los estados y a los territorios.

En la capital de la Unión se entenderá promulgada el día mismo de la inserción de la ley en el periódico oficial; y los estados y en los territorios, tres días en la capital y quince en los distritos y poblaciones de que se compongan, después del recibo de dicho periódico por el presidente o gobernador del estado o por el prefecto del territorio respectivo; a cuyo efecto estos funcionarios harán llevar por su secretario un registro especial en que se anote el día del recibo de cada número del Diario Oficial, dando aviso de ello por el inmediato correo a la secretaría de lo interior y relaciones exteriores.»

Por lo anterior, el Impuesto establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, aplicó desde el momento en que esta fue promulgada (i.e. desde el 13 de diciembre de 2022). Ahora bien, la Sentencia C-506 de 2023 del 6 de febrero de 2024, al revisar la constitucionalidad de estos artículos, resolvió:

«PRIMERO. DECLARAR INEXEQUIBLE la expresión, “bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en”, contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo examinado en esta sentencia e INHIBIRSE para realizar un pronunciamiento de fondo sobre el resto de la norma, en tanto al respecto no se formuló cargo alguno.

SEGUNDO. DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo analizado en la presente providencia.

TERCERO. INHIBIRSE de efectuar un pronunciamiento de fondo en relación con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, en tanto al respecto no se formuló ninguna acusación.» (Subrayado fuera de texto)

De lo anterior se observa que:

1. El artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 cuyas expresiones *“bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en”* de los numerales 1 y 2 del literal c) fueron declaradas inexecutable.
2. El artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, en el que la Corte Constitucional señaló que *«contempló todos los elementos estructurales del tributo»²*: todos los elementos del Impuesto, fue declarado executable.

Ahora bien, la Corte ha explicado, cuáles son los efectos en el tiempo, de la declaratoria de inexecutable. La Corte ha señalado que:

«(...) por regla general y salvo que se indique expresamente algo diferente en el fallo, la declaratoria de inexecutable de una disposición tiene efectos hacia futuro (ex nunc) y

esto, según lo ha explicado esta Corte, encuentra sustento en los principios de seguridad jurídica y democrático, los cuales implican “la presunción de constitucionalidad de las normas que integran el sistema jurídico” mientras ella no sea desvirtuada por este Tribunal en una providencia con fuerza erga omnes, luego de surtirse un proceso de constitucionalidad abstracta.»³ (énfasis propio).

Nótese que los efectos anteriormente descritos, se predicán *únicamente* de la declaratoria de inexecutable. Frente a las normas declaradas executable, se sigue la regla general de los artículos 11 y 12 de la Ley 84 de 1973. En consecuencia, el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, que fue declarado executable, por parte de la Corte Constitucional, en el que se encuentran *todos* los elementos del Impuesto ha aplicado, ininterrumpidamente, desde el momento de promulgación de la Ley.

Es más, mediante Auto No. 497 del 06 de marzo de 2024⁴, la Corte Constitucional rechazó⁵ la solicitud de aclaración⁶ a la sentencia C-506 de 2023. En esta oportunidad precisó:

«Para la Sala la decisión adoptada es precisa y clara, de modo que no genera dudas sobre su aplicación. El planteamiento que esgrime el actor no deriva de una oscuridad o falta de claridad en la parte resolutive de la decisión, en tanto al haberse declarado executable el artículo 51 de la Ley 2277 de 2023 se encontraron ajustados al principio de legalidad tributaria los diferentes elementos del impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes, incluso su creación como un impuesto nacional que se causa sobre las ventas efectuadas por los productores y en las importaciones». (énfasis propio).

En conclusión, a la luz de la Sentencia C – 506 del 2023, se tiene que:

- (i) El artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, reúne todos los elementos estructurales del Impuesto;
- (ii) El artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, fue declarado executable en la sentencia C – 506 de 2023;
- (iii) Por lo tanto, el Impuesto que se encuentra establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 aplica, ininterrumpidamente, desde el 13 de diciembre de 2022 - momento en que se promulgó la ley 2277 de 2022-.

2.4. Con ocasión de lo resuelto por el Consejo de Estado mediante auto del 4 de septiembre de 2023, en el marco del expediente No. 11001-03-27-000-2023-00018-00 (27715) ¿el punto 3 del Concepto 000I2023000641 del 20 de enero y el numeral 1.1. del concepto 000I20230002390 del 1 de marzo de 2023 se aplicaron mientras se encontraban suspendidos sus efectos de manera provisional?

Mediante Auto del 4 de septiembre de 2023 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado se resolvió decretar la suspensión

provisional de los efectos jurídicos del punto 3 del Concepto 00012023000641 del 20 de enero de 2023 y del numeral 1.1 del Concepto 00012023002390 del 1 de marzo de 2023, ambos relacionados con la calidad de sujeto pasivo y responsable del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Sin embargo, el 13 de diciembre del 2023, mediante auto que resolvió un recurso de súplica interpuesto por la demandada contra el auto mencionado, la consejera ponente Stella J. Basto L., basada en lo manifestado por la Corte Constitucional en el comunicado de prensa No. 48 del 22 de noviembre de 2023, decidió revocar la medida cautelar decretada.

Ahora bien, a la luz de lo previsto en el artículo 88 de la Ley 1437 de 2011, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Adicionalmente, esta misma disposición establece que cuando un acto administrativo sea suspendido este *“no podrá ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar”*.

En lo que tiene que ver con la suspensión provisional de los efectos jurídicos de los apartes de los conceptos mencionados, se tiene entonces que estos pierden transitoriamente sus efectos, es decir, su fuerza ejecutoria, mientras se determina si efectivamente estos se violan las normas superiores en las han debido fundarse y, en consecuencia, procedería su declaratoria de nulidad con los efectos que se fijen en el fallo correspondiente.

Al respecto, es menester precisar que tratándose de la suspensión de los efectos de un acto administrativo necesariamente nos ubica en un problema de eficacia, más no de existencia⁷ de aquél. La primera relacionada con la producción de los efectos jurídicos del acto administrativo y la segunda, ligada al momento en que la voluntad de la Administración se manifiesta a través de una decisión.

En conclusión, mientras los conceptos mencionados estuvieron suspendidos, estos no produjeron los efectos indicados en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019, esto quiere decir que no constituyeron interpretación oficial de las disposiciones tributarias. Sin embargo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 88 de la Ley 1437 de 2011, habiéndose levantado la medida cautelar de suspensión el 13 de diciembre de 2023, desde esta fecha los conceptos indicados siguen surtiendo plenos efectos.

De cualquier manera, es mandatorio precisar que, a pesar de la suspensión de los efectos jurídicos de los conceptos en comento, la Corte Constitucional se pronunció mediante Sentencia C-506 del 23 de noviembre de 2023 respecto a la misma materia objeto de interpretación de los conceptos indicados, esto es, el sujeto pasivo del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. De dicho pronunciamiento se destaca la siguiente consideración:

«Con todo, es de anotar que la declaratoria de inexecutable parcial de la definición de la sujeción pasiva del impuesto prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 no implica una indefinición de los elementos estructurales del tributo –

*como sostuvieron algunos de los intervinientes y la Vista Fiscal—, **pues estos fueron fijados por el Legislador en el artículo 51 que creó el impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, tal y cual se desprende de la literalidad de la norma.**» (Negrilla y subrayado fuera de texto)*

En resumidas cuentas, la Corte Constitucional reconoce que los elementos del impuesto en comento estaban claramente establecidos desde que fue sancionada la Ley 2277 el 13 de diciembre de 2022, tal como se indica en el descriptor 2.3 de este concepto.

Lo anterior implica que la suspensión de los efectos del punto 3 del Concepto 00012023000641 del 20 de enero de 2023 y del numeral 1.1 del Concepto 00012023002390 del 1 de marzo de 2023, incluso su eventual declaratoria de nulidad⁸ no tiene ni tendría ninguna implicación respecto a la exigibilidad del impuesto mencionado y la existencia de todos sus elementos desde la vigencia de la Ley 2277 de 2022, según lo dispuesto por la Corte Constitucional al declarar la exequibilidad del artículo 51 de la mencionada Ley.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Subdirección de Normativa y Doctrina

Notas al pie

-
1. ↑ Divulgado mediante comunicado de prensa No. 48 del 22 de noviembre de 2023- proceso D-15.241.
 2. ↑ Cfr. Para. 99 de la sentencia C-506 de 2023.
 3. ↑ Sentencia SU 037 de 2019 de la Corte Constitucional, M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.
 4. ↑ Ver en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=79272>.
 5. ↑ Reafirmando lo dicho, mediante Auto No. 598 del 20 de marzo de 2024, esta la Corte Constitucional rechazó otras solicitudes de aclaración y adición elevadas por las mismas consideraciones plasmadas en el Auto No. 497 del 06 de marzo de 2024.
 6. ↑ En la solicitud de aclaración, preguntaban -entre otros aspectos- sobre la fecha en que se hacía exigible el impuesto.
 7. ↑ La Corte constitucional en sentencia C-069 del 23 de febrero de 1995 indica que:

“El acto administrativo existe, tal como lo señala la doctrina, desde el momento en que es producido por la Administración, y en sí mismo lleva envuelta la prerrogativa de producir efectos jurídicos, es decir, de ser eficaz. De igual manera, la existencia del acto administrativo está ligada a su vigencia, la cual se da por regla general desde el momento mismo de su expedición, condicionada, claro está, a la publicación o notificación del acto, según sea de carácter general o individual.”

8. ↑ Respecto al efecto de los fallos de nulidad proferidos por el Consejo de Estado, se ha entendido que retrotraen la situación a como se encontraba antes de haberse proferido el acto que se anula, sin afectar situaciones jurídicas consolidadas, a saber: aquellas que han quedado en firme, o han hecho tránsito a cosa juzgada por haber sido objeto de pronunciamiento judicial, por lo que no pueden debatirse ni administrativa ni judicialmente. Para el efecto, ver las siguientes sentencias de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la misma Corporación: del 03 de septiembre de 2022 (expediente 25406), del 31 de mayo de 2018 (expediente 22323), del 23 de noviembre de 2005 (expediente 14715) y del 27 de octubre de 2005 (expediente 14979).