

Concepto 605 [005400]
28-04-2025
DIAN

100208192 – 605

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Impuesto sobre las ventas.

Descriptores: Hecho generador del impuesto sobre las ventas.
Bonos de carbono.

Fuentes formales: Artículos 21-1 y 420 del Estatuto Tributario.
Ley 1844 del 14 de julio de 2017

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. Mediante el radicado de la referencia, se formularon varias inquietudes relativas al tratamiento tributario de los «resultados de mitigación de transferencia internacional» a que se refiere el artículo 6° del “Acuerdo de París”. En este orden de ideas, los temas objeto de la consulta se sintetizan en: i) El tratamiento legal y regulatorio existente en materia tributaria y/o aduanera por la transferencia de «resultados de mitigación de transferencia internacional» y ii) El tratamiento tributario por la adquisición de activos destinados a la generación de «resultados de mitigación de transferencia internacional».

3. En este orden de ideas, tenemos que, el “Acuerdo de París”, adoptado el 12 de diciembre de 2015, en París, Francia, y aprobado por el Congreso de la República de Colombia mediante la Ley 1844 del 14 de julio de 2017, tiene como objeto la respuesta frente a los efectos adversos del cambio climático, mediante la reunión de esfuerzos para disminuir la temperatura mundial y la promoción del desarrollo con bajas emisiones de gases de efecto invernadero, entre otros³.

4. Los países que de acuerdo con el convenio son considerados «partes», realizarán una serie de esfuerzos con tal propósito, los cuales, para dichos efectos se denominan «contribuciones determinadas a nivel nacional»⁴. A su turno, el alcance y definición de tales esfuerzos se encuentran comprendidos en los artículos 4, 7, 9, 10, 11 y 13 del “Acuerdo de

París” previamente señalado.

5. Además, para alcanzar los objetivos propuestos por cada país en sus «contribuciones determinadas a nivel nacional», es posible la cooperación voluntaria entre miembros, de forma que, un país que tenga mayores posibilidades de desarrollar esos esfuerzos podrá transferir sus resultados a otro país, garantizando que no se computen doblemente, es decir, que un mismo resultado no se adjudique a los dos países. El mecanismo para ello se denomina «utilización de resultados de mitigación de transferencia internacional»⁵.

6. Ahora bien, este mecanismo permite que las entidades públicas y privadas autorizadas por las partes participen en el desarrollo de proyectos orientados a la mitigación de gases de efecto invernadero. Siendo así, de lo indicado hasta este punto es posible resaltar las siguientes conclusiones:

- i) Los países considerados “partes” en el “Acuerdo de París” se comprometen a realizar unos esfuerzos en la mitigación de gases de efecto invernadero, que son cuantificables mediante resultados.
- ii) Un país “A” con mejores posibilidades de alcanzar esos resultados, puede transferirle a un país “B” parte de los resultados obtenidos, para que este acredite el cumplimiento de sus propios esfuerzos, lo cual se acuerda mediante mecanismos bilaterales o multilaterales. Luego, si el país “B” presenta dichos resultados, el país “A” ya no puede presentarlos, a su vez, como propios.
- iii) Para obtener estos resultados en el país “A”, pueden participar entidades públicas y privadas de los países “A” y “B” autorizadas por las dos partes.

7. Ahora bien, el “Acuerdo de París” no limita la forma en que las entidades públicas y privadas pueden participar en el desarrollo de proyectos para la reducción de emisión de gases de efecto invernadero, por lo cual, las estrategias para su realización y el rol de cada uno de los intervinientes dependen de los acuerdos bilaterales o multilaterales celebrados entre las partes, así como de la autorización que estas brinden para la participación de entidades públicas o privadas.

8. En consecuencia, no es posible brindar una única respuesta que abarque el tratamiento tributario en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, o sobre la sujeción al impuesto sobre las ventas (IVA), en las distintas modalidades y etapas en el contexto del desarrollo del mecanismo de «resultados de mitigación de transferencia internacional» orientados a la disminución de emisiones de gas de efecto invernadero.

9. A manera ilustrativa, si dos países, entre los cuales se encuentre Colombia, celebran un convenio bilateral para alcanzar los objetivos propuestos en cuanto a sus «contribuciones determinadas a nivel nacional», es posible que en el mismo se permita la financiación de proyectos de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero en el país “A”; financiación que pueda ser llevada a cabo por entidades públicas o privadas del país “B”, para cumplir con regulaciones o por el estímulo mediante incentivos del país “B”, tal que, los

resultados obtenidos por los proyectos desarrollados en el país “A”, sean utilizados por el país “B” para cumplir con sus propias «contribuciones determinadas a nivel nacional».

10. En consecuencia, en la hipótesis planteada, el desarrollo de los proyectos de reducción de emisiones puede ser llevado a cabo en el país “A”, por entidades de los países “A” y “B”, en cuyo caso, para determinar el tratamiento del impuesto sobre la renta y complementarios, el interesado debe verificar, entre otros aspectos, pero sin limitarse a, el carácter de contribuyente o no, en Colombia, de los intervinientes, la fuente de los ingresos asociados a cada uno de los hechos económicos derivados del proyecto de reducción de emisiones, la residencia fiscal de las entidades que lo llevan a cabo, etc.

11. Además, dado que en la petición se consulta si los activos utilizados para la generación de «resultados de mitigación de transferencia internacional» se deben reconocer como intangibles, es preciso recordar que, acorde al [artículo 21-1](#) del Estatuto Tributario, las entidades que se encuentren obligadas a llevar contabilidad deberán aplicar los sistemas de reconocimiento y medición de conformidad con los marcos normativos contables para la determinación de los activos a incluir en relación con el impuesto sobre la renta y complementarios, salvo que fiscalmente se disponga un tratamiento diferente. Así, deberá ser el interesado quien lleve a cabo el análisis sobre el reconocimiento de los activos, máxime que en la consulta no se hace alusión a un activo determinado, sino a aquellos que puedan ser utilizados en el marco de los proyectos objeto de consulta.

12. Ahora bien, en materia del impuesto sobre las ventas (IVA), se deberá verificar si en las diferentes etapas del proyecto de reducción de emisiones se presenta el hecho generador del impuesto, que, acorde al [artículo 420](#) del Estatuto Tributario, consiste en la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, la venta o cesión de derechos sobre activos intangibles asociados a propiedad industrial, la prestación de servicios en Colombia o desde el exterior, importación de bienes corporales, y la circulación venta u operación de juegos de azar, para lo cual se deberán considerar en cada caso las definiciones, exclusiones y exenciones contempladas en las diferentes disposiciones legales y reglamentarias.

13. En este orden de ideas, la consultante se refiere a la aplicabilidad de la interpretación contenida en el Oficio 013505 del 31 de mayo de 2017, en el cual se concluyó que en la venta de bonos de carbono en el mercado voluntario no se da el hecho generador del IVA, pues se trata de la venta de un intangible que no está asociado a propiedad intelectual. Así, se debe señalar que no es competencia de este despacho indicar si los bonos y/o créditos de carbono pueden hacer parte del desarrollo de proyectos orientados al cumplimiento de «contribuciones determinadas a nivel nacional», no obstante, en caso de presentarse la venta de bonos de carbono en el mercado voluntario, el tratamiento será el expuesto en el Oficio 013505 del 31 de mayo de 2017⁶, antes citado.

14. 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)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Cfr. Artículo 2 del Acuerdo de París.
4. ↑ Cfr. Artículo 3 Ibidem.
5. ↑ Cfr. Artículo 6 Ibidem.
6. ↑ Oficio confirmado mediante el Oficio 907264 - int 270. Del 21 de julio de 2021.