

100208192 – 2106

Radicado Virtual No.
1002025S017935

Bogotá, D.C., 24 de diciembre de 2025

Cordial saludo, Sra. Cabeza.

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.

PROBLEMA JURIDICO

2. ¿La venta de carbón efectuada desde el Territorio Aduanero Nacional a un usuario industrial de zona franca se encuentra cobijada por la no causación del impuesto nacional al carbono?

TESIS JURÍDICA

3. La venta de carbón desde el Territorio Aduanero Nacional (TAN) a un usuario industrial de zona franca no causa el impuesto nacional al carbono. Lo anterior de conformidad con lo previsto en los artículos 3 y 479 del Decreto 1165 de 2019, así como en el parágrafo 4 del artículo 48 de la Ley 2277 de 2022.

FUNDAMENTACIÓN

4. El impuesto nacional al carbono se encuentra regulado en los artículos 221 y siguientes de la Ley 1819 de 2016, modificados por los artículos 47, 48 y 49 de la Ley 2277 de 2022. Este impuesto grava el contenido de carbono equivalente (CO₂eq) de los combustibles fósiles, incluyendo todos los derivados del petróleo, gas fósil y sólidos que sean usados para combustión y su hecho generador comprende, entre otros, la venta dentro del territorio nacional.

5. No obstante, el propio legislador estableció supuestos expresos de no causación, dentro de los cuales se encuentra la exportación. En efecto, el parágrafo 4 del artículo 48 de la Ley 2277 de 2022 dispone:

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107
Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

"Los combustibles a los que se refiere este artículo no causarán el impuesto cuando sean exportados por el productor del combustible fósil y, en el caso del carbón, por quien lo exporte." (énfasis propio).

6. De la lectura literal de esta disposición se advierte que el legislador no condicionó la no causación del impuesto a la salida física del territorio nacional con destino a otro país, sino que utilizó el concepto jurídico de "exportación", el cual debe interpretarse conforme al ordenamiento aduanero vigente.

7. En este sentido, el artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 define la exportación en los siguientes términos:

"Exportación. Es la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país.

También se considera exportación, además de las operaciones expresamente consagradas como tales en este decreto, la salida de mercancías a una zona franca y a un depósito franco en los términos previstos en el presente decreto."

8. Para efectos de determinar la procedencia de la no causación del impuesto nacional al carbono en la venta de carbón a un usuario industrial de zona franca, resulta necesario precisar cuándo se entiende realizada una exportación definitiva desde el Territorio Aduanero Nacional (TAN) hacia una zona franca, de conformidad con la normatividad aduanera vigente.

9. Sobre el particular, el artículo 479 del Decreto 1165 de 2019 establece una regulación especial para las operaciones de introducción de mercancías desde el Territorio Aduanero Nacional a zona franca, en la cual define de manera expresa los supuestos que configuran una exportación definitiva, así como aquellos eventos que se encuentran excluidos de dicha calificación, así:

- (i) **Tipo y condición de la mercancía:** La operación debe recaer sobre materias primas, partes, insumos o bienes terminados nacionales o en libre disposición;
- (ii) **Finalidad de la operación:** Las mercancías deben ser necesarias para el normal desarrollo del objeto social del destinatario en la zona franca;
- (iii) **Calidad del destinatario:** La introducción de la mercancía debe realizarse a favor del Usuario Operador o de un Usuario Industrial de Bienes o de Servicios de la zona franca.; y
- (iv) **Recepción efectiva de la mercancía:** La mercancía debe ser efectivamente recibida por dicho usuario en la zona franca.

10. Fuera de estos supuestos, la introducción de mercancías a zona franca no constituye exportación definitiva, bien sea por tratarse de exportaciones temporales para perfeccionamiento, mercancías de origen extranjero en libre disposición introducidas en el mismo estado, o envíos realizados a favor de un usuario comercial.

11. En consecuencia, cuando la venta de carbón desde el resto del Territorio Aduanero Nacional se realiza a favor de un Usuario Industrial de zona franca, cumpliendo los requisitos establecidos en el artículo 479 del Decreto 1165 de 2019, dicha operación:

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

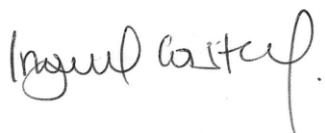
Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

- (i) Constituye una exportación definitiva, conforme al régimen aduanero, y
- (ii) Se encuentra expresamente cobijada por la no causación del impuesto nacional al carbono, en los términos del parágrafo 4 del artículo 48 de la Ley 2277 de 2022.

12. Los artículos 221 y siguientes de la Ley 1819 de 2016, modificados por los artículos 47, 48 y 49 de la Ley 2277 de 2022 no introducen excepciones, condicionamientos adicionales ni diferenciaciones respecto de las exportaciones a zona franca, razón por la cual, en aplicación de los principios de legalidad, tipicidad y certeza tributaria, no resulta procedente restringir el alcance del beneficio más allá de lo expresamente dispuesto por el legislador.

13. 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
Dirección de Gestión Jurídica
www.dian.gov.co

Proyectó: Zulema Silva Meche – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Sonia Ximena Rojas Ardila - Subdirección de Normativa y Doctrina

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107
Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN