

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM

Problema Jurídico

CONCEPTO 05833 int 524 DE 2026 ABRIL 15

[Consultar Documento Jurídico](#)**PROBLEMA JURÍDICO No. 1**

¿Es procedente el reintegro **del** INGA por parte **del** productor nacional **de** combustible al distribuidor mayorista que vende a una SCI quien a su vez exporta el combustible a través **del** el reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional?

¿**De** proceder el reintegro cuáles son los requisitos y medios **de** prueba que el distribuidor mayorista **debe** aportar al productor para obtener el reintegro y quién **debe** presentar la **declaración de** exportación (**DEX**)?

**PROBLEMA JURÍDICO No. 2**

¿Es procedente el reintegro **del** impuesto nacional al carbono por parte **del** productor nacional **de** combustible al distribuidor mayorista que vende a una SCI quien a su vez exporta el combustible a través **del** el reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional?

¿**De** proceder el reintegro, cuáles son los requisitos y medios **de** prueba que el distribuidor mayorista **debe** aportar al productor para obtenerlo y quién **debe** presentar la **declaración de** exportación (**DEX**)?

**PROBLEMA JURÍDICO No. 3**

Cuando un productor (refinador) vende combustible a un distribuidor mayorista, y este posteriormente lo enajena a una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI) que realiza la exportación para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, ¿el distribuidor mayorista, en su calidad **de** responsable **del** IVA, puede solicitar la **devolución del** impuesto pagado al productor?

¿Existen requisitos adicionales a los previstos en los artículos 479, 481 y 489 **del** Estatuto Tributario para la procedencia **de** la **devolución del** IVA en este escenario?

Tesis Jurídica

**TESIS JURÍDICA No. 1**

No es procedente el reintegro **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM (INGA) por parte **del** productor nacional a favor **del** distribuidor mayorista cuando la exportación **del** combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional es realizada por una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI), en tanto al ser el impuesto monofásico no se cumple el supuesto normativo que exige una relación directa entre quien vende el combustible y su comprador y/o exportador.

La intervención **de** una SCI como exportador rompe la trazabilidad jurídica exigida por el parágrafo 2 **del** artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012. Al ser el INGA un impuesto monofásico se agota en la primera venta **del** productor al distribuidor mayorista (DM) razón por la cual la venta efectuada por este último (DM) a la SCI no causa el tributo y constituye una operación **de** venta independiente a la efectuada por el productor.

**TESIS JURÍDICA No. 2**

No es procedente el reintegro **del** impuesto nacional al carbono por parte **del** productor nacional a favor **del** distribuidor mayorista cuando la exportación **del** combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional es realizada por una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI), en tanto, al ser un impuesto monofásico, no se cumple el supuesto normativo que exige una relación directa entre quien vende el combustible y su comprador y/o exportador.

La intervención **de** una SCI como exportador rompe la trazabilidad jurídica exigida por el parágrafo 5 **del** artículo 222 **de** la Ley 1819 **de** 2016. Al ser el impuesto nacional al carbono un tributo monofásico, su causación se agota en la primera venta **del** productor al distribuidor mayorista, razón por la cual la venta efectuada por este último a la SCI no causa el tributo y constituye una operación independiente **de** la realizada por el productor.

**TESIS JURÍDICA No. 3.**

Sí es procedente la **devolución del** IVA a favor **del** distribuidor mayorista cuando este vende combustible a una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI) que efectúa la exportación para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, en la medida en que el IVA es un impuesto plurifásico y la operación se encuentra expresamente consagrada como exenta con **derecho a** **devolución**.

En este caso, la intervención **de** la SCI no rompe la trazabilidad jurídica **del** beneficio, sino que constituye el supuesto normativo previsto por el legislador para efectos **de** la exención **del** IVA en las exportaciones indirectas.

**Descriptores**

Tema: Impuesto Nacional a la Gasolina y al ACPM (INGA)

**Descriptores:** Exportación combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional

Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI)

#### ▼ Fuentes Formales

Artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012.  
 Artículos 3 y 70 **del** Decreto 1165 **de** 2019:  
 Artículo 481, 615, 616-1, 617 y 771-2 **del** Estatuto Tributario:

#### ▼ Extracto

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 DIAN<sup>1</sup>. 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** 2019<sup>2</sup>.

2. Los peticionarios plantean una serie **de** interrogantes relacionados con la procedencia **del** reintegro **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM (INGA) en el marco **de** una cadena **de** comercialización que involucra al productor (refinador), al distribuidor mayorista y a una sociedad **de** comercialización internacional (SCI) que exporta combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional.

#### **PROBLEMA JURÍDICO No. 1**

3. ¿Es procedente el reintegro **del** INGA por parte **del** productor nacional **de** combustible al distribuidor mayorista que vende a una SCI quien a su vez exporta el combustible a través **del** el reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional?

4. ¿**De** proceder el reintegro cuáles son los requisitos y medios **de** prueba que el distribuidor mayorista **debe** aportar al productor para obtener el reintegro y quién **debe** presentar la **declaración de** exportación (**DEX**)?

#### **TESIS JURÍDICA No. 1**

5. No es procedente el reintegro **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM (INGA) por parte **del** productor nacional a favor **del** distribuidor mayorista cuando la exportación **del** combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional es realizada por una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI), en tanto al ser el impuesto monofásico no se cumple el supuesto normativo que exige una relación directa entre quien vende el combustible y su comprador y/o exportador.

6. La intervención **de** una SCI como exportador rompe la trazabilidad jurídica exigida por el parágrafo 2 **del** artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012. Al ser el INGA un impuesto monofásico se agota en la primera venta **del** productor al distribuidor mayorista (DM) razón por la cual la venta efectuada por este último (DM) a la SCI no causa el tributo y constituye una operación **de** venta independiente a la efectuada por el productor.

#### **FUNDAMENTACIÓN**

5. El artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012, que sustituyó el impuesto a la gasolina y al ACPM (INGA), establece en su parágrafo 2 las condiciones bajo las cuales procede el reintegro **del** impuesto cuando se trata **de** una exportación por reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional. La norma precisa que:

*"(...) Parágrafo 2°. La venta **de** diésel marino y combustibles utilizados para reaprovisionamiento **de** los buques en tráfico internacional es considerada como una exportación, en consecuencia, el reaprovisionamiento **de** combustibles **de** estos buques no serán objeto **de** cobro **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM. Para lo anterior, los distribuidores mayoristas **deberán** certificar al responsable **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM, a más tardar el quinto (5) día hábil **del** mes siguiente en el que se realizó la venta **del** combustible por parte **del** productor al distribuidor mayorista y/o comercializador, para que el productor realice el reintegro **del** impuesto nacional a la gasolina y al ACPM al distribuidor."*

6. Por su parte, el Decreto 1165 **de** 2019 en su artículo 70 indica que: "Se presume que el proveedor efectúa la exportación, **desde** el momento en que la Sociedad **de** Comercialización Internacional recibe las mercancías y expide el Certificado al Proveedor (CP)". Nótese que la norma establece que son las SCI las encargadas **de** expedir el CP. Esta disposición es coherente con la naturaleza jurídica **de** las SCI, cuyo objeto social principal es la comercialización **de** productos colombianos en el exterior, actuando como exportadores directos ante la autoridad aduanera.

7. Asimismo, el artículo 3 **del** mismo **decreto**, **define** el CP como un documento en el que consta que las SCI, autorizadas por el Ministerio **de** Comercio, Industria y Turismo, reciben **de** sus proveedores productos colombianos adquiridos a cualquier título en el mercado interno o fabricados por productores socios **de** las mismas, y se obligan a exportarlos en su mismo estado o una vez transformados, **dentro de** los términos establecidos en el numeral 6 **del** artículo 69 **del** citado **decreto** y **de** conformidad con lo dispuesto en el literal b) **del** artículo 481 **del** Estatuto Tributario.

8. Ahora bien, para entender el alcance **de** las normas citadas **debe** acudir a las responsabilidades **de** las actividades **de** las SCI, sobre las cuales la Ley 67 **de** 1979 prevé que la realización **de** las exportaciones es **de** exclusiva responsabilidad **de** las SCI. En concordancia, la doctrina oficial ha considerado que el CP (**definido** en Decreto 1165) no es transferible y que la SCI **debe** exportar directamente al exterior los bienes adquiridos bajo un CP.

9. Esta coordinación normativa muestra dos efectos relevantes para analizar el reintegro INGA por la exportación efectuada por una SCI que adquiere el combustible **de** un distribuidor mayorista y no **de** un productor, a saber:

- (i) La SCI no es una extensión **del** distribuidor mayorista sino que constituye un sujeto distinto, con **deberes** y responsabilidad aduanera y tributaria propia y separada **de** los productores o distribuidores que le venden con la finalidad **de** exportar.
- (ii) La naturaleza **de** la actividad **de** las SCI (que originan la expedición **del** CP y soportan la presunción **de** exportación) no fueron creados para transferir a terceros el estatus **de** exportador en cualquier materia por venderle a las SCI bienes que serán exportados, y menos para habilitar beneficios tributarios no previstos por el legislador para esa intermediación.

9. Por ende, en el caso planteado existe una SCI que exporta posteriormente a que el distribuidor mayorista le compra el combustible al productor nacional, es **decir**, hay dos operaciones independientes: **De** una lado la venta **del** productor al distribuidor y luego, la venta **del** distribuidor a la SCI con la finalidad **de** exportar el combustible, ello impide la aplicación **del** parágrafo 2 **del** artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012 ya que al ser el INGA un impuesto monofásico, su causación se agota en la primera venta **del** productor al distribuidor mayorista. Así, lo **determinante**, conforme a la razón **de** ser **de** las normas precitadas y su interpretación sistemática en el caso concreto, es que el combustible fue vendido por el productor nacional al distribuidor mayorista y ahí termina la causación **del** INGA y todos sus efectos. Situación posterior y negociación diferente es la venta **del** DM a la SCI con efectos **de** exportación.

10. **De** otro lado, y como refuerzo **del** planteamiento anterior **debe** notarse que el parágrafo 2 **del** artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012 al establecer la excepción al cobro **del** INGA condicionada a que el combustible sea **destinado** al reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, configurándose dicha operación como exportación, exige que sean los distribuidores mayoristas y/o comercializadores (es **decir** cualquiera **de** estos dos sujetos que adquiera el combustible gravado con INGA **del** productor) quienes certifiquen al responsable **del** impuesto dicha **destinación** para efectos **del** reintegro, sin que haya lugar a la intervención **de** otro actor en la cadena **de** comercialización.

11. Así, **de** la lectura sistemática **de** la disposición, se evidencia que el legislador estructuró un esquema cerrado en el cual el **derecho** al reintegro está condicionado a la capacidad **del** distribuidor mayorista y/o comercializador **de** certificar directamente la exportación, lo cual supone que exista una relación jurídica y material directa entre el productor y el otro sujeto con la operación **de** exportación. Supuesto que no se cumple en este caso, ya que el DM no exporta directamente sino a través **de** una SCI como sujeto independiente y con responsabilidad separada frente a la exportación **del** combustible.

12. Así, en el escenario planteado, dicha relación se ve interrumpida por la intervención **de** una SCI, quien adquiere los bienes como otro sujeto **de** la cadena **de** comercialización y actúa como exportador ante la autoridad aduanera. Ahí en virtud **del** artículo 70 **del** Decreto 1165 **de** 2019, es la SCI quien ostenta la calidad **de** exportador y quien tramita la **Declaración de Exportación (DEX)**, así como expide el Certificado al Proveedor (CP) aplicable al tratamiento **del** IVA.

13. En ese sentido, la exportación **deja de** ser una operación atribuible jurídicamente al distribuidor mayorista, quien pasa a ser un simple proveedor en el mercado interno **de** la SCI. Si bien el Certificado al Proveedor (CP) constituye un documento que acredita la intención **de** exportar por parte **de** la SCI, conforme al artículo 3 **del** Decreto 1165 **de** 2019, este no sustituye la exigencia legal **de** que el distribuidor mayorista sea quien certifique directamente la **destinación del** combustible para efectos **del** reintegro **del** INGA y tenga esa relación directa con el productor.

14. En efecto, el CP tiene como finalidad soportar la operación **de** exportación **de** la SCI y servir como documento soporte **de** la **DEX**, pero no tiene la virtualidad **de** trasladar al distribuidor mayorista la condición **de** exportador ni **de** habilitarlo para certificar una operación que jurídicamente no realiza él sino una SCI como sujeto independiente.

15. **De** esta manera, por aplicación **del** principio **de** legalidad tributaria, las exenciones, exclusiones o beneficios fiscales —como lo es el no cobro o reintegro **del** INGA— **deben** interpretarse **de** manera restrictiva. En este caso, extender el beneficio a situaciones no previstas expresamente por el legislador implicaría **desconocer** los límites **del** supuesto normativo establecido en la Ley 1607 **de** 2012 y **desconocer** la naturaleza **monofásica del** INGA.

16. Así las cosas, permitir el reintegro en escenarios donde la exportación es realizada por una SCI supondría admitir una interpretación extensiva **del** beneficio tributario, en contravía **del** principio **de** estricta sujeción a la ley que rige en materia tributaria. Adicionalmente, **desde** el punto **de** vista probatorio, la ausencia **de** una relación directa entre el distribuidor mayorista y la operación **de** exportación genera una ruptura en la cadena **de** verificación **de** la **destinación del** combustible, lo cual afecta la certeza requerida para reconocer el reintegro **del** impuesto.

17. En consecuencia, al no cumplirse **de** manera estricta los requisitos previstos en el parágrafo 2 **del** artículo 167 **de** la Ley 1607 **de** 2012 por existir en el supuesto planteado dos momentos **de** comercialización, a saber, (i) la venta **del** productor al distribuidor mayorista (operación donde se agota el hecho generador **del** INGA) y (ii) la venta **del** distribuidor mayorista a la SCI para exportación (operación que no causa el INGA, no hay lugar al reintegro **del** INGA por parte **del** productor nacional a favor **del** distribuidor mayorista cuando la exportación es realizada por una SCI).

## PROBLEMA JURÍDICO No. 2

18. ¿Es procedente el reintegro **del** impuesto nacional al carbono por parte **del** productor nacional **de** combustible al distribuidor mayorista que vende a una SCI quien a su vez exporta el combustible a través **del** el reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional?

19. ¿**De** proceder el reintegro, cuáles son los requisitos y medios **de** prueba que el distribuidor mayorista **debe** aportar al productor para obtenerlo y quién **debe** presentar la **declaración de exportación (DEX)**?

## TESIS JURÍDICA No. 2

No es procedente el reintegro **del** impuesto nacional al carbono por parte **del** productor nacional a favor **del** distribuidor mayorista cuando la exportación **del** combustible para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional es realizada por una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI), en tanto, al ser un impuesto monofásico, no se cumple el supuesto normativo que exige una relación directa entre quien vende el combustible y su comprador y/o exportador.

20. La intervención **de** una SCI como exportador rompe la trazabilidad jurídica exigida por el párrafo 5 **del** artículo 222 **de** la Ley 1819 **de** 2016. Al ser el impuesto nacional al carbono un tributo monofásico, su causación se agota en la primera venta **del** productor al distribuidor mayorista, razón por la cual la venta efectuada por este último a la SCI no causa el tributo y constituye una operación independiente **de** la realizada por el productor.

## FUNDAMENTACIÓN

22. El artículo 221 **de** la Ley 1819 **de** 2016 establece el impuesto nacional al carbono como un tributo monofásico que se causa, tratándose **de** combustibles producidos en el país, en la venta efectuada por el productor, quien ostenta la calidad **de** responsable **del** impuesto. En ese sentido, la estructura **del** tributo implica que su hecho generador y sus efectos jurídicos se agotan en la primera operación **de** venta realizada por el productor, sin extenderse a las operaciones posteriores en la cadena **de** comercialización.

23. Por su parte, el párrafo 5 **del** artículo 222 **de** la Ley 1819 **de** 2016 establece las condiciones bajo las cuales procede el no cobro y el eventual reintegro **del** impuesto cuando el combustible es **destinado** al reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, señalando que los distribuidores mayoristas **deberán** certificar dicha **destinación** al productor.

24. Ahora bien, el Decreto 1165 **de** 2019 dispone en su artículo 70 que se presume que el proveedor efectúa la exportación **desde** el momento en que la Sociedad **de** Comercialización Internacional recibe las mercancías y expide el Certificado al Proveedor (CP), siendo esta última quien actúa como exportador ante la autoridad aduanera.

25. A su vez, el artículo 3 **del** mismo decreto **define** el CP como el documento mediante el cual la SCI acredita la adquisición **de** bienes en el mercado interno con el compromiso **de** exportarlos, constituyéndose en soporte **de** la exportación realizada por dicha sociedad. Adicionalmente, conforme a la Ley 67 **de** 1979 y al régimen aduanero vigente, las SCI son responsables directas **de** las operaciones **de** exportación que realizan, lo cual implica que actúan como sujetos autónomos e independientes frente a los proveedores nacionales.

26. Tal como sucede en el INGA arriba tratado que comparte con el impuesto al carbono su característica **de** monofásico, la integralidad normativa permite identificar dos efectos relevantes en él, así:

(i) La SCI no es una extensión **del** distribuidor mayorista, sino un sujeto independiente, con responsabilidades aduaneras y tributarias propias.

(ii) La figura **de** la SCI y el CP no fue diseñada para transferir la calidad **de** exportador ni habilitar beneficios tributarios a terceros por el solo hecho **de** vender bienes que posteriormente serán exportados.

29. En el caso planteado, se configuran dos operaciones independientes: (i) la venta **del** productor al distribuidor mayorista, en la cual se causa el impuesto nacional al carbono y se agotan sus efectos jurídicos, y (ii) la venta **del** distribuidor mayorista a la SCI, que tiene como finalidad la exportación.

30. En consecuencia, la exportación realizada por la SCI corresponde a una operación distinta y posterior a la que dio origen al impuesto, lo cual impide vincular dicha exportación con el hecho generador **del** tributo para efectos **de** su reintegro.

31. **De** otra parte, el párrafo 5 **del** artículo 222 **de** la Ley 1819 **de** 2016 exige que el distribuidor mayorista certifique la **destinación del** combustible para efectos **del** reintegro, lo cual supone que exista una relación directa entre este y la operación **de** exportación.

32. Sin embargo, en el escenario analizado, dicha relación se rompe por la intervención **de** la SCI, quien adquiere el combustible como un sujeto independiente y actúa como exportador, siendo la responsable **de** tramitar la Declaración **de** Exportación (DEX) y **de** cumplir las obligaciones aduaneras.

33. En ese sentido, la exportación **deja de** ser una operación atribuible jurídicamente al distribuidor mayorista, quien pasa a ser un proveedor en el mercado interno **de** la SCI. Si bien el CP acredita la intención **de** exportar por parte **de** la SCI, este no sustituye la exigencia legal **de** que el distribuidor mayorista tenga una relación directa con la operación **de** exportación ni le transfiere la calidad **de** exportador. En efecto, el CP es un documento propio **del** régimen aduanero que soporta la exportación realizada por la SCI, pero no habilita al distribuidor mayorista para certificar una operación que jurídicamente no ejecuta.

34. **De** acuerdo con el principio **de** legalidad tributaria, los beneficios fiscales —como el no cobro o reintegro **del** impuesto nacional al carbono— **deben** interpretarse **de** manera restrictiva, sin que sea posible extender su aplicación a supuestos no previstos expresamente por el legislador. En este caso, permitir el reintegro cuando la exportación es realizada por una SCI implicaría extender indebidamente el beneficio, **desconociendo** tanto la naturaleza monofásica **del** tributo como la estructura normativa prevista en la Ley 1819 **de** 2016.

35. En cuanto a la Declaración **de** Exportación (DEX), esta **debe** ser tramitada por la SCI en su calidad **de** exportador, conforme al régimen aduanero vigente, sin que exista fundamento normativo para exigir que sea presentada por el distribuidor mayorista.

## PROBLEMA JURÍDICO No. 3

41. Cuando un productor (refinador) vende combustible a un distribuidor mayorista, y este posteriormente lo enajena a una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI) que realiza la exportación para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, ¿el distribuidor mayorista, en su calidad **de** responsable **del** IVA, puede solicitar la **devolución del** impuesto pagado al productor?

42. ¿Existen requisitos adicionales a los previstos en los artículos 479, 481 y 489 **del** Estatuto Tributario para la procedencia **de** la **devolución del** IVA en este escenario?

### TESIS JURÍDICA No. 3.

43. Sí es procedente la **devolución del** IVA a favor **del** distribuidor mayorista cuando este vende combustible a una Sociedad **de** Comercialización Internacional (SCI) que efectúa la exportación para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, en la medida en que el IVA es un impuesto plurifásico y la operación se encuentra expresamente consagrada como exenta con **derecho a devolución**.

44. En este caso, la intervención **de** la SCI no rompe la trazabilidad jurídica **del** beneficio, sino que constituye el supuesto normativo previsto por el legislador para efectos **de** la exención **del** IVA en las exportaciones indirectas.

### FUNDAMENTACIÓN

45. A diferencia **del** impuesto nacional a la gasolina y ACPM (INGA) y **del** impuesto nacional al carbono, el impuesto sobre las ventas –IVA– tiene una estructura plurifásica, lo cual implica que se causa en cada etapa **de** la cadena **de** producción y comercialización, permitiendo la imputación **de** impuestos **descontables** y la eventual **devolución de** saldos a favor.

46. En materia **de** combustibles, el artículo 444 **del** Estatuto Tributario establece que no solo el productor, sino también el distribuidor mayorista y el comercializador, ostentan la calidad **de** responsable **del** IVA, lo cual implica que todos quienes participan activamente en la **determinación del** tributo puede generar saldos a favor susceptibles **de devolución** hasta la venta final, en este caso la exportación.

47. En este contexto, el artículo 479 **del** Estatuto Tributario dispone que los bienes que se exporten son exentos **del** IVA, siempre que hayan **de** ser efectivamente exportados. En concordancia con ello, el literal b) **del** artículo 481 ibidem establece que "(...) *Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades **de** comercialización internacional, siempre que hayan **de** ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios **de** la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado(...)*".

48. Así a diferencia **de** lo analizado para el INGA y el impuesto nacional al carbono, en el caso **del** IVA al ser éste un impuesto plurifásico, la intervención **de** la SCI no rompe la relación jurídica exigida por la norma, sino que constituye precisamente el mecanismo previsto por el legislador para materializar la exportación. Tan así es el caso, que el legislador **dejó** expresamente consagrado este tratamiento beneficioso a través **de** las SCI en la norma precitada situación que no ocurre en el INGA ni en el impuesto nacional al carbono.

49. En efecto, la normativa reconoce expresamente que la venta a una SCI es una operación vinculada a la exportación, al punto que condiciona la exención a que el bien sea efectivamente exportado, lo cual **demuestra** que el legislador incorporó esta figura **dentro del** supuesto **de** beneficio tributario.

50. En este sentido, la SCI actúa como exportador, pero el proveedor nacional conserva el **derecho a la exención y a la devolución del** IVA, siempre que se cumplan los requisitos legales, entre ellos la expedición **del** Certificado al Proveedor (CP) y la efectiva exportación **dentro del** término legal. Esta lógica es coherente con la estructura plurifásica **del** IVA, en la cual cada responsable puede **descontar** el impuesto pagado en etapas anteriores y solicitar su **devolución** cuando realiza operaciones exentas con **derecho a devolución**.

51. Así, el distribuidor mayorista que adquiere combustible gravado con IVA al productor y posteriormente lo vende a una SCI en condiciones **de** exportación genera un saldo a favor, en la medida en que realiza una operación exenta, lo cual habilita la **devolución del** impuesto conforme al artículo 489 **del** Estatuto Tributario.

52. En cuanto a los requisitos, estos son los previstos en los artículos 479, 481 y 489 **del** Estatuto Tributario, junto con las disposiciones reglamentarias que exigen acreditar la efectiva exportación **del** bien, lo cual se soporta, entre otros, en:

- (i) La factura **de** venta **del** distribuidor mayorista a la SCI,
- (ii) el Certificado al Proveedor (CP) y,
- (iii) la **Declaración de** Exportación (**DEX**) tramitada por la SCI.

56. No existen requisitos adicionales **derivados de** la normativa aduanera que condicionen la procedencia **de** la **devolución del** IVA.

57. En consecuencia, sí procede la **devolución del** IVA a favor **del** distribuidor mayorista cuando este vende combustible a una SCI que lo exporta para reaprovisionamiento **de** buques en tráfico internacional, por tratarse **de** una operación exenta en el marco **de** un impuesto plurifásico, siempre que se acredite la efectiva exportación conforme a los artículos 479, 481 y 489 **del** Estatuto Tributario.

58. 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/>.

<sup>1</sup> **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.

<sup>2</sup> **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.