



**UNIVERSIDAD  
DE ANTIOQUIA**

**Facultad de Ciencias Económicas**

**Impuestos al plástico de un solo uso en Colombia**

Autor:

Vanessa Arias Ospina

Trabajo final presentado para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria.

Asesor :

Omaira Isabel Molina Balbín

Magister en Tributación y Política Fiscal

Universidad de Antioquia

Especialización en Gestión Tributaria

Medellín, Colombia

2024

## **Tabla de contenido**

Resumen.....	3
Abstract .....	4
Introducción .....	5
Historia de la tributación ambiental e impuestos verdes en Colombia .....	7
1- PLASTICO DE UN SOLO USO EN LA LEGISLACION AMBIENTAL .....	11
2- PLASTICO DE UN SOLO USO EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA.....	13
2.1. Ley 2277 de 2022 .....	13
2.2. Concepto General 641 del 20 de enero de 2023 .....	16
1.3. Sentencia C-506 de 2023 .....	19
2. SU RECUADO Y SU PRESENTACION A LA DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONAL .....	22
3. EL IMPACTO EN LAS VENTAS DE LOS FABRICANTES DE PLÁSTICO POR EL IMPUESTO PDUSU. ....	24
CONCLUSIÓN .....	27
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	29

## **Resumen**

Este trabajo analiza la creación de impuestos verdes en Colombia como herramienta que aporte a contrarrestar el problema que trae consigo el uso de los plásticos de un solo uso (PDUSU). Se examinan las Leyes 2232 y 2277 del año 2022, que establecen estrategias tributarias para reducir la producción y el consumo de los impuestos de un solo uso, así mismo analizar detalladamente los elementos estructurales de los impuestos nacionales sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el cual fue creado en Colombia mediante la Ley 2277 de 2022 como un tributo ambiental destinado a complementar, desde la perspectiva fiscal, las medidas adoptadas previamente en la Ley 2232 de 2022.

Se discuten las interpretaciones de estas leyes y se analiza cómo podrían ser su afectación en los diferentes sectores en el país. También se abordan la incertidumbre sobre la carga para los consumidores y los posibles efectos negativos en la economía y el empleo de los productores de plástico. Se argumenta que los impuestos verdes deben ir más allá de la recaudación de fondos y promover la conciencia ciudadana y planes nacionales para reducir el impacto ambiental. Se hace referencia a la historia de la tributación ambiental en Colombia y se destaca la necesidad de utilizar los recursos recaudados en programas de mitigación del cambio ambiental. El estudio concluye que los impuestos verdes son una herramienta importante para abordar el problema de los PDUSU. Palabras clave: Impuestos verdes, tributación ambiental, Plásticos de un solo uso, sostenibilidad.

## **Abstract**

This work analyzes the creation of green taxes in Colombia as a tool to combat the pervasive issue of single-use plastics (SUSPs). It examines Laws 2232 and 2277 of 2022, which outline taxation strategies to reduce the production and consumption of SUSPs. Additionally, the paper scrutinizes the structural elements of the national tax on single-use plastic products used for packaging, wrapping, or packing goods. This tax was established in Colombia through Law 2277 of 2022 as an environmental tax intended to complement, from a fiscal perspective, the measures previously adopted in Law 2232 of 2022.

The interpretations of these laws are discussed and an analysis is provided on how they might affect different sectors in the country. The uncertainty surrounding the burden placed on consumers and the possible negative effects on the economy and employment of plastic producers are also addressed. It is argued that green taxes should go beyond fundraising and promote citizen awareness and national plans to reduce environmental impact. It references the history of environmental taxation in Colombia and highlights the need to use the collected funds for environmental change mitigation programs. The study concludes that green taxes are a crucial tool for addressing the SUSPs issue.

**Keywords:** Green taxes, environmental taxation, single-use plastics, sustainability

## **Introducción**

Colombia es considerado como un país rico en fauna y flora por tener una amplia biodiversidad, es por esta razón que el Estado se ha visto la necesidad de implementar estrategias fiscales y económicas con el objetivo de conservar el medio ambiente y de esta manera lograr que los colombianos tengan responsabilidad ambiental y actúen en pro de la preservación de estos.

A medida que el tiempo va pasando y la cotidianidad de las personas, los recursos ambientales se van deteriorando o en el peor de los casos se van agotando sin posibilidad alguna de recuperarlos, el gobierno a través del Ministerio del Medio Ambiente con la creación la Ley 99 de 1993 establece que estos recursos al ser parte del patrimonio nacional tienen que ser protegidos y aprovechados de una manera adecuada, por tal razón se debe regular y controlar el desarrollo de actividades que directa o indirectamente le estén generando deterioro al medio ambiente y esta regulación se debe realizar a través de tasas retributivas y compensatorias.

Dichas tasas según la sentencia del consejo se definen como:

*Tasas retributivas; se definen como un cobro que realiza la autoridad ambiental a las personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, por la utilización directa o indirecta del recurso como receptor de vertimientos puntuales, en razón a los enormes costos sociales y ambientales así como a los efectos nocivos que entraña la contaminación con materia orgánica y sólidos suspendidos de estos bienes de uso público.*

*Tasas compensatorias; como su denominación lo sugiere, tienen por objeto compensar los gastos de mantenimiento y recuperación de la renovabilidad de los recursos naturales renovables (sic), según se desprende del inciso segundo del artículo 42 de la ley 99.<sup>1</sup>*

Existen antecedentes mundiales como los tratados de Río y Estocolmo que en busca de la defensa del medio ambiente se han generado lineamientos a los cuales los países están llamados a establecer estrategias que reduzcan el impacto negativo de productos perjudiciales para el planeta; a partir de esta necesidad se hace importante el uso de estrategias tributarias para contrarrestar y desincentivar el uso y consumo de algunos, razón por la cual se empieza a hablar de tributación ambiental y se crean conceptos nuevos para este siglo como el término “impuestos verdes”.

A partir de esta necesidad de control se crearon los impuestos verdes donde ellos tienen el objetivo de proteger y preservar la salud del planeta y el tema del recaudo pasa a un segundo plano, lo que busca es cambiar la conducta de los consumidores e incentivar a las compañías a que se haga uso eficiente de las materias primas con ciclos de vida a más tiempo.

Uno de los impuestos creados es el de los plásticos de un solo uso, donde asimismo, se busca ayudar con las problemáticas antes mencionadas, uno de los objetivos es que las personas disminuyan el consumo de estos, sumado a que el uso de PDUSU se han convertido en una problemática socioambiental a nivel mundial incrementando la preocupación de diferentes gobiernos debido a su gran impacto negativo en los ecosistemas y salud pública.

---

<sup>1</sup> consejo de Estado de Colombia, sección tercera, radicado: AP-08001-23-31-000-2003-00013-01. Consejera ponente: Ruth Stella Correa Palacio. Obtenido de [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/08001-23-31-000-2003-00013-01%20\(AP\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/08001-23-31-000-2003-00013-01%20(AP).pdf)

Ante esta situación Colombia, ha implementado las Leyes 2232 y 2277 del año 2022, las cuales traen consigo herramientas tributarias enfocadas a la reducción de producción y consumo de los PDUSU e incentivar la investigación y creación de tecnologías sostenibles.

Sin embargo, existen varias interpretaciones a la ley por diferentes sectores importantes del país, como por ejemplo, conceptos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En este artículo revisaremos las diferentes interpretaciones, a quienes afectaría de manera directa e indirecta, las posibles inversiones que se generan a través de estos impuestos, las ventajas y desventajas de implementar estas leyes en un país como Colombia.

#### Historia de la tributación ambiental e impuestos verdes en Colombia

La tributación con enfoque ambiental toma importancia a partir del año 1970 en Japón donde surge por primera vez el concepto de “quien contamina paga” (ver gráfico 1), concepto que da paso a la implementación de diferentes tratados cuyo objetivo es gravar las actividades que generen daño ambiental ya sean actividades desarrolladas por personas naturales o personas jurídicas, donde su recaudo se utilice en reparar dichos deterioros.

Con el pasar del tiempo y ante las problemáticas del daño al medio ambiente generado por la producción desenfrenada de materiales no biodegradables, Colombia se empieza a sentirse obligada a implementar impuestos que logren mitigar los daños cometidos al planeta. Es por esto por lo que los impuestos verdes son creados para que las personas que realizan daños y perjuicios al medio ambiente retribuyan este daño con impuestos. Los impuestos verdes o también llamados impuestos ambientales, son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud

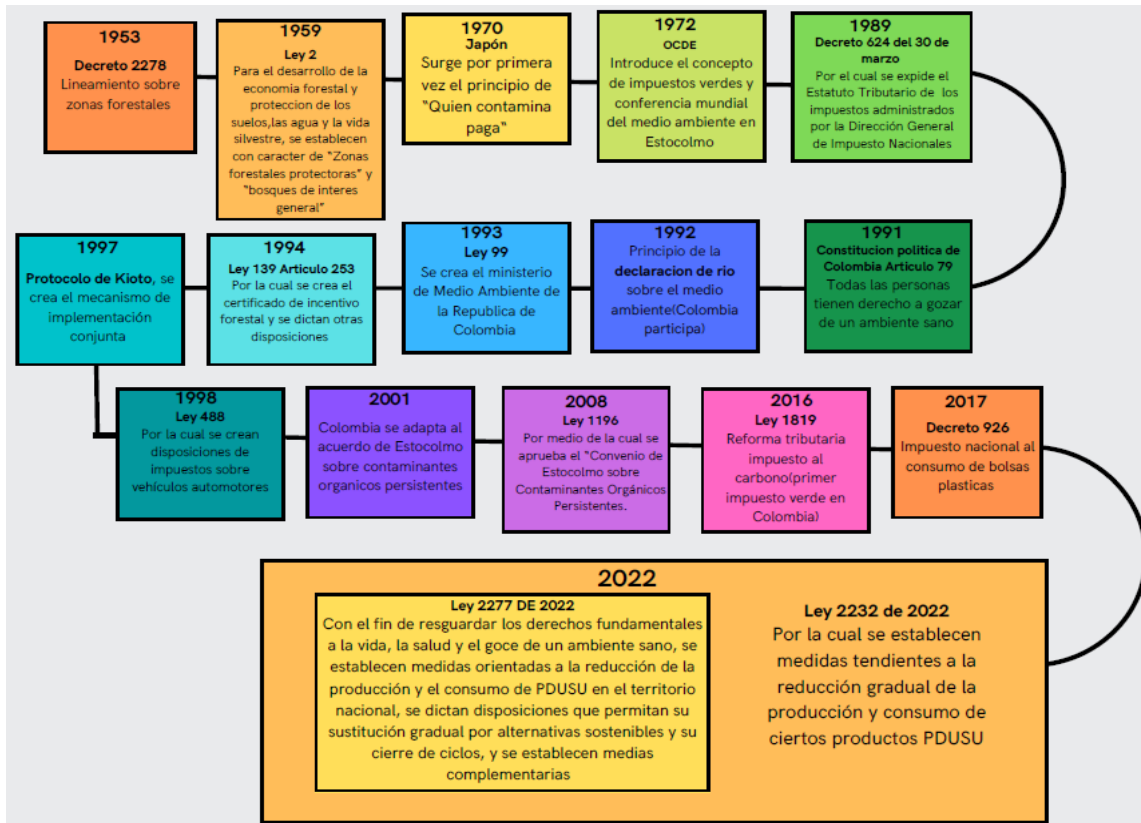
del planeta. La finalidad de los impuestos verdes es que quien “contamina paga” (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2023)

Así, en el contexto de la contabilidad se encuentran los tributos, estos son catalogados como los pagos que todos los contribuyentes tienen que trasladar al Estado; dichos pagos son recaudados directamente por la administración pública o por otros entes denominados recaudadores indirectos. En Colombia, la obligación de pagar tributos está dada en el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Nacional, donde se expresa que es deber de todo colombiano “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”.

Así las cosas, en el año 2016 se decidió crear en Colombia unos tributos nuevos conocidos como Impuestos verdes. El artículo 255 de la ley 1819 de 2016 es el primer artículo en comentar los beneficios tributarios que plantea la nueva legislación por el efectivo cuidado y respeto del medio ambiente. Los impuestos verdes que tienen por objetivo cuidar el medio ambiente en Colombia han desarrollado una amplia y favorable acogida a tal punto que hoy Colombia cuenta con tres impuestos verdes vigentes a nivel nacional bajo el lema de: Instrumentos Tributarios Ambientales. (Niño Bedoya, 2017)



Gráfico 1. Tributación Ambiental en Colombia



Fuente: Elaboración propia a partir de (Niño Bedoya, 2017)

Una de las particularidades importantes que tienen los impuestos verdes es que el recaudo de dicho impuesto no se basa en la mera recolección de tributos para el uso de estos, sino que procura hacer una inversión que promueva la conciencia ciudadana y planes nacionales que ayuden a reducir el impacto negativo en el medio ambiente.

Entonces los impuestos verdes hacen parte de los tributos ambientales los cuales constituyen estrategias para la reducción de la huella de carbono, en este caso en particular y cuyo objeto de estudio es el consumo de PDUSU .

Este impuesto de PDUSU tiene como alcance gravar a los productores o importadores de productos de plásticos utilizados para envasar, embalar o empacar bienes en el país, lo cual participa alrededor del 15% del PIB manufacturero generando empleo aproximadamente a 65.000 personas según el informe de Acoplasticos para el año 2018, también se explica en que la imposición de un impuesto al consumo de plástico genera efectos económicos negativos sobre esta industria y los proveedores de insumos, también trae efectos desagregados a los diferentes sectores de la economía del país teniendo en cuenta que dicho impuestos sería trasladado con el incremento en el costo de los productos para el consumidor final.

## 1- PLASTICO DE UN SOLO USO EN LA LEGISLACION AMBIENTAL

En la Ley 2232 del 7 de julio de 2022, “la cual establece la reducción gradual de producción y el consumo de algunos productos plásticos de un solo uso”, esta ley fue creada con la finalidad de garantizar los derechos fundamentales a la vida, la salud y el ambiente sano.

En esta Ley el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible establece medidas que dan lugar a la disminución del consumo y producción de PDUSU dando un tiempo para la disminución y/o prohibición de dicho uso así: un plazo de 12 meses después de entrada en vigencia de la ley, para que las bolsas utilizadas en los puntos de envío de mercancía, bolsa para empacar revistas, periódicos, ropa de lavandería, alimentos al granel, isótopos, el empaque para pitillo y mezcladores tienen un plazo de 2 años, otro tipo de bolsas como las utilizadas en el sector de la salud y para residuos peligrosos, tienen un plazo de 8 años para ser reemplazado por materiales amigables con el ambiente.

Este impuesto, adicional al tema de recaudo para fines ambientales. tiene como objetivo concientizar e incentivar el uso de otro tipo de materiales, es decir buscar sustitutos que ayuden a satisfacer las necesidades, pero sin generar tanto impacto negativo al tema ambiental, así mismo el aprovechamiento de residuos plásticos sometiéndolos a procesos adecuados para que sean reutilizados e incorporarlos a prestar nuevos usos o servicios. Es importante que el gobierno nacional implemente nuevas pedagogías sobre el reciclaje, que garanticen y generen una cultura ciudadana responsable y consciente para que realmente sea catalogado y funcione en la práctica como “impuesto verde”, porque actualmente, solo una mínima parte de estos plásticos son reciclados de manera correcta.

En noviembre de 2023 se firmó el llamado Pacto Nacional Colombia libre de plásticos de un solo uso donde se busca avanzar en el cumplimiento de la Ley antes mencionada, para la reducción y sustitución gradual de estos materiales en el país, que generan una fuerte contaminación en los ecosistemas y daños irremediables a la biodiversidad.

*“Este es un pacto que se ha desarrollado en un trabajo de todo un año con la industria, los recicladores de oficio, los distribuidores, el Congreso de la República, las instituciones del Estado y los jóvenes para poder avanzar significativamente en disminuir la contaminación de plástico en Colombia, que tiene casi un millón de toneladas de disposición final anualmente y que necesitamos reducir porque el plástico es hoy uno de los mayores contaminantes, sobre todo de fuentes hídricas, y lo que necesitamos es un uso más racional de ese plástico”, aseguró la ministra de Ambiente y Desarrollo Sostenible, Susana Muhammad. (Ambiente, s.f.)*

Se estima que, en promedio, un ciudadano consume 24 kg de plástico al año. Por eso, es importante un uso más racional, sustituir productos, sobre todo aquellos que utilizamos solo una vez y botamos y empezar a trabajar alternativas de materiales que precisamente no termine afectando el medio ambiente.

## 2- PLASTICO DE UN SOLO USO EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA

### 2.1. Ley 2277 de 2022

Por medio de los artículos 50 a 53 de la Ley 2277 de 2022, se creó en el sistema tributario colombiano el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, dicho tributo sería el complemento fiscal de la Ley 2232 de 2022, por medio de la cual se establecieron medidas tendientes a la reducción gradual de la producción y consumo de ciertos productos plásticos de un solo uso.

De acuerdo con la exposición de motivos de esta última ley, el problema ambiental subyacente a su adopción fue que la capacidad para procesar eficientemente los desechos plásticos ha sido desbordada, por lo cual, actividades como el reciclaje estaban siendo insuficientes de cara al daño medioambiental que estaría generando la acumulación de residuos plásticos en los distintos ecosistemas del territorio nacional (Representantes, 2020)

Como cualquier tributo según el artículo 338 de la Constitución; el PDUSU debe contener los elementos esenciales (hecho generador, sujetos, base gravable y tarifa) que deben ser delimitados por el legislador, pero ante todo deben garantizar a los contribuyentes claridad para el momento de que entre en vigencia cualquier impuesto y pueda garantizar los principios constitucionales de todo impuesto: igualdad, equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad.

En la Ley 2277 de 2022 en el artículo 51, el legislador colombiano estableció como hecho generador del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar,

embalar o empacar bienes sería la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio de dichos productos.

Este impuesto se caracteriza por ser un tributo de causación instantánea, es decir se causa de manera conjunta al hecho generador, como segunda característica que lo convierte en un impuesto monofásico ya que solo se causa en la “venta o el retiro” para el consumo efectuado por el productor o la “importación” para consumo propio.

Adicional en el artículo 51 se establecen diferentes escenarios en los cuales se puede causar el impuesto; y por ser un impuesto monofásico, estos son excluyentes entre sí, es decir, cuando se causa el impuesto en una operación no se podrá causar en otro sujeto o momento de la operación. Consecuentemente, sobre el mismo producto plástico de un solo uso gravado, solo se verifica el impuesto una única vez, como se explica a continuación:

- ✓ Habiéndose causado en la importación, esto es, en la fecha en que se nacionalice en el país el producto plástico de un solo uso, el impuesto no se causa nuevamente en las posteriores operaciones que se lleven a cabo, ya sea venta o retiro para consumo, toda vez que en el caso de estas últimas no interviene su productor.
- ✓ Habiéndose causado en la venta efectuada por el productor, el impuesto no se causa nuevamente en las posteriores operaciones que se lleven a cabo, ya sea otra venta o retiro para consumo, toda vez que en el caso de estas últimas no interviene su productor.
- ✓ Habiéndose causado en el retiro para consumo realizado por el productor, es de colegir que el producto plástico de un solo uso no puede ser objeto de una posterior venta o de un nuevo retiro para consumo.

Por lo tanto, enlistamos los conceptos utilizados en esta ley por el legislador en el capítulo II desde el artículo 50 al 53:

**Polímero:** sustancia formada de moléculas, Plástico material compuesto de un polímero con aditivos.

**Productor y/o importador:** son las personas naturales o jurídicas que su función es de fabricar, ensamblar o remanufacturar bienes para comercializar, que estén contenidos en envases, embalajes o empaque de PDUSU.

**Importe:** bienes para su comercialización en el territorio colombiano contenidos en envases, embalajes o empaque de PDUSU.

Cuando se importen para consumo propio bienes diferentes a productos PDUSU que sean usados para embalar o empaquetar alimentos, bebidas, prendas de vestir, productos de limpieza empacados en PDUSU, no se genera el impuesto ya que estos cuentan con las exclusiones.

Adicional también cuentan con exclusión los PDUSU usados con destino a: “propósitos médicos por razones de asepsia e higiene; y para la conservación y protección médica, farmacéutica y/o de nutrición clínica que no cuenten con materiales alternativos para sustituirlos”, también los productos plásticos usados para “contener y conservar alimentos, líquidos y bebidas de origen animal, así como alimentos o insumos húmedos elaborados o preelaborados que, por razones de asepsia o inocuidad, por encontrarse en contacto directo con los alimentos, requieren de bolsa o recipiente de plástico de un solo uso”

Siguiendo con los elementos del impuesto al PDUSU a continuación en el gráfico 2 se comparan las diferencias que existen entre la Ley y el concepto emitido por la Dian tanto en hecho generador

como el sujeto pasivo, puesto que en el concepto de la DIAN gravan a los productores y/o importadores, mientras que la Ley en el artículo 51 define como sujeto pasivo y responsable del impuesto al productor o importador, por ello es necesario generar una aclaración a los términos aquí contemplados para un mejor entendimiento al momento de realizar el pago de dicho impuesto por parte de los contribuyentes y que existan claridades para la ciudadanía sobre quien recae éste.

## 2.2. Concepto General 641 del 20 de enero de 2023

La DIAN a través del Concepto General 91 del 20 de enero del 2023 aclaró interrogantes que se formularon en torno a la interpretación y aplicación del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes. en esta doctrina, la DIAN resaltó que el impuesto se caracteriza por ser indirecto, en la medida que grava la venta o importación de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes y éste no evalúa directamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo y responsable ni está en función de su ingreso o propiedad, es de causación instantánea, por cuanto se causa de manera simultánea a la realización del hecho imponible y es monofásico de primera etapa, ya que solo se causa en la venta o el retiro para consumo efectuados por el productor o en la importación para consumo propio.

### **Gráfico 2.**

	<b>Ley 2277 de 2022</b>	<b>Concepto Dian 20 enero 2023</b>	<b>Concepto Dian 01 marzo de 2023</b>
Hecho generador	El retiro para consumo propio o las importaciones para consumo, de los productos (PDUSU)	Es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos	



	utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes	plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes	
Sujeto pasivo	Productor o importador según corresponda, teniendo en cuenta la definición contemplada en el Artículo 50 literal c.	“el sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda”	Son contribuyentes del impuesto los productores, según el caso, de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes, quienes a la par fungen como responsables del mismo, tal y como lo prevé el inciso 4 del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022
Sujeto Activo	U.A.E Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN	U.A.E Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN	U.A.E Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN
Base	Peso en gramos del envase, embalaje o empaque de (PDUSU)		
Tarifa	(0,00005) UVT por cada gramo de envase, embalaje o empaque.		

Fuente: Elaboración propia a partir de la Ley 2277 de 2022 y concepto Dian 01 de marzo de 2023

En el gráfico anterior se encuentran las definiciones de: a quien grava el impuesto PDUSU tanto del concepto de la DIAN como lo mencionado en la ley 2277 del 13 de diciembre del 2022, es importante aclarar que todos estos conceptos se encuentran definidos en la Ley 2277 como lo son; **“Productor y/o importador de PDUSU:** Persona natural o jurídica, que con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

- ✓ Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de PDUSU
- ✓ Importen bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de PDUSU.

Así mismo, la entidad resaltó que el hecho generador del impuesto gira en torno a productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y no en torno a bienes ya envasados, embalados o empacados en productos plásticos de un solo uso. La Ley 2277 no contempla un mecanismo que permita recuperar el valor pagado por el impuesto en la importación para consumo propio, el hecho generador y la causación del impuesto, no hacen referencia alguna al efecto ambiental producido en Colombia y no estableció ningún mecanismo de no causación o exención por la venta de productos destinados a Zona Franca, realizadas a Sociedades de Comercialización Internacional o en la exportación de productos gravados.

Para la DIAN, la venta de productos de la canasta básica familiar, empacados en plásticos de un solo uso, aun cuando sean nuevamente empacados en otros plásticos de un solo uso para su transporte y venta, no constituye el hecho generador del impuesto, salvo que dichos bienes de la canasta básica familiar sean productos plásticos de un solo uso que se utilicen para envasar, embalar o empacar otros bienes.

A pesar del pronunciamiento de la DIAN y lo pactado en la Ley 2277, para agremiaciones como Acoplásticos, el gobierno colombiano aún debe regular y precisar temas como criterios de biodegradabilidad, reutilización y estándares para el uso de los estudios de análisis de ciclo de vida. Se debe impulsar la creación de empresas sustentables alrededor del uso del plástico y aprovechar

las oportunidades de empleo que se generan a través de su recuperación, posconsumo y reutilización.

### 1.3. Sentencia C-506 de 2023

Ante las múltiples dudas generadas entre la Ley 2277 y la doctrina de la DIAN, y dando solución a una demanda de inconstitucionalidad donde se formularon cargos ante los artículos 50 y 51, la Corte Constitucional publicó el texto de la Sentencia C-506 del 2023, que declaró inexecutable la expresión “*bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en*” contemplada en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 del 2022, por considerar que falta seguridad en la determinación de los elementos que configuran el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes.

De acuerdo con la demanda, a partir de la lectura de las normas cuestionadas no resultaba claro si el hecho gravado es:

- la venta,
- El retiro para consumo propio o
- La importación para consumo propio del producto envasado o,
- más bien, la venta,
- El retiro para consumo propio o
- La importación para consumo propio del envase, embalaje o empaque,

lo que confundía a los contribuyentes y de esta forma se dificultaba esclarecer si se tenía la obligación o no de dicho impuesto.

“La Sala insistió en que esta norma contempló los elementos estructurales del tributo así: el hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para autoconsumo o la importación para autoconsumo de productos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes.”, señaló la Corte.

Además, explicó que **“en esta misma norma quedaron previstos, igualmente, el sujeto activo del tributo, esto es, la Nación, el sujeto pasivo o responsable del impuesto, vale decir, el productor o importador según corresponda;** la base gravable, a saber, el peso en gramos del envase, embalaje o empaque del plástico de un solo uso, y la tarifa que es de 0,00005 UVT por cada un gramo del envase, embalaje o empaque”.

El alto tribunal también precisó que la responsabilidad del impuesto queda establecida al productor o importador del plástico, por lo que la persona que haga uso de este producto no se verá afectado por el impuesto.

**"La norma no solo coincide con el contexto normativo en el que quedó previsto el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes y, con los antecedentes legislativos que precedieron su entrada en vigor,** sino que contribuye a garantizar coherencia, certeza y seguridad jurídica respecto de la sujeción pasiva y el hecho generador, cumpliendo con el objeto propuesto que no es otro distinto al de definir estos elementos.

No obstante, la Corte tumbó 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 debido a que *"generaba falta de certeza en la determinación de los elementos que configuran el tributo creado por el artículo 51 (impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaçar bienes) de la Ley 2277 de 2022"*.

En este contexto, quedó resuelta la discusión jurídica de quién es el sujeto pasivo y responsable del impuesto: *quien fabrica o importa los plásticos de un solo uso* y no quien utiliza los plásticos de un solo uso para empacar bienes que posteriormente se comercializan en Colombia, tesis que es compartida igualmente por la Sección Cuarta del Consejo de Estado quien, en el Auto del 13 de diciembre de 2023 donde fundamentó su decisión de levantar la suspensión provisional de los pronunciamientos de la DIAN teniendo como sustento lo indicado por la Corte Constitucional.

### 3. SU RECUADO Y SU PRESENTACION A LA DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONAL

Para que se dé el recaudo de este impuesto, es obligatorio que exista un hecho generador ya sea la venta o retiro para consumo propio de plástico fabricado para ser utilizado una única vez, y tenga como fin embalar, empacar o envasar bienes, que ya cuenten con alguna clase de envoltura primaria o que no tiene la necesidad de llevar otro empaque plástico; estos empaques descritos anteriormente generan este impuesto y es causado por el sujeto pasivo en las ventas realizadas por el fabricante o importador en el momento de entrega de este producto plástico, después quien se convierte en el sujeto pasivo es el productor o importador del plástico de un solo uso ya sea persona natural o jurídica, la base para calcular es el peso en gramos del plástico que se produce y es el 0.00005 uvt por cada gramo (uvt COP\$42.412 años 2023) quiere decir que el gramo pagaría COP\$2.12 de impuesto, por ejemplo si una bolsa pesa 30 gramos esta tendría que pagar COP\$ 63.6 de impuesto al plástico de un solo uso, sumándose a la lista de impuestos tributarios; su recaudador es la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales DIAN encargada de la respectiva fiscalización, control, liquidación, cobro y en los casos que lo requieran aplica sanciones y realiza procesos para el correcto recaudo.

Como se mencionó al inicio, este impuesto se caracteriza por ser monofásico ya que se grava el PDUSU en una sola fase del proceso, según el Decreto 219 del 2023 artículo 1.6.1.13.2.54 de la Sección 2 del Capítulo 13 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, este impuesto entra en vigencia a partir del 13 de diciembre del año 2022, es decir que la misma fecha de publicada la Ley 2277, según nos indica este decreto su primera presentación inicia a partir del 19 de febrero del año 2024 dependiendo su último dígito del Número de Identificación Tributaria,

sin dígito de verificación, las fechas van hasta el 23 de febrero del año 2024, en este rango de fechas se debe de declarar el impuesto generado desde lo que va desde el 13 diciembre del 2022 hasta el 31 de diciembre del mismo año como fracción y se presenta junto con el año completo 2023; este impuesto lo declara y lo paga el contribuyente, mediante el Recibo Oficial de Pago de impuestos Nacionales Código 490, como lo establece la Resolución 50 de 2023. Por último, en la Ley 2277 dejan claro en su Artículo 53 adicionando que las empresas que no presenten este impuesto deberán liquidar y pagar una sanción del 20% del valor del impuesto que dejaron de declarar y pagar, las demás novedades que se presenten en este Impuesto se continuarán bajo los mismos artículos que ya están contemplados en el Estatuto Tributario.

#### 4. EL IMPACTO EN LAS VENTAS DE LOS FABRICANTES DE PLÁSTICO POR EL IMPUESTO PDUSU.

El impuesto sobre el PDUSU fue creado con el propósito de desincentivar su uso y fomentar empaques biodegradables y reducir la cantidad de contaminación plástica en el ambiente, es importante recordar que el impuesto es una tarifa fija ya que su costo es por gramaje. Sin embargo, su aplicación ha generado críticas, especialmente en términos de aplicabilidad e impacto económico en los colombianos. La Sentencia C-506 de 2023 evaluó el artículo 52, concluyendo que el sujeto activo del impuesto es el Estado y el pasivo es el productor y declaró la exequibilidad del articulado, por considerar que sí cumple con el propósito que pretende.

Esta discusión resulta redundante, toda vez que, en la práctica, el consumidor es sobre quien recae el costo final. Aunque el gobierno argumente que, teóricamente, los productores son responsables del impuesto, en realidad, estos trasladarán el costo al producto final, aumentando el precio de venta productos con plásticos de un solo uso. Así, el comprador continuará asumiendo el gasto adicional del impuesto, pero el Gobierno Nacional pretende justificarlo, mencionando que es el productor el sujeto pasivo del impuesto. No obstante, la realidad demuestra que, independientemente quién sea el sujeto pasivo, el impuesto será asumido por los consumidores.

La Ley 2232 contempla un plazo de 2 años para la total implementación del impuesto para el caso de los productos de los numerales 1, 2, 3, 6, 7 y 11 del artículo 5 y un plazo de 8 años para los productos de los numerales 4, 5, 8, 9, 10, 12, 13 y 14. Todos estos plazos fueron declarados exequibles por la Corte Constitucional en la mencionada sentencia. Este plazo se considera muy corto para las grandes productoras de plástico, dificultando una transición completa a plásticos



biodegradables (Acoplásticos, 2023), especialmente para los plásticos más usados, que son aquellos que tienen un plazo de 2 años para su transición total.

En el país, según Greenpeace Colombia, se consumen 1.250.000 toneladas de plástico por año, el 74% de los envases termina en rellenos sanitarios y cada colombiano desecha 24 kilos de plástico anualmente. (Greenpeace, 2023) todos estos desechos se convierten finalmente, en contaminación al medio ambiente.

No obstante, también es cierto que en esta reforma no fue contemplado un solo incentivo económico para quienes produzcan envases biodegradables, teniendo en cuenta que este debería ser el sustituto de PDUSU, teniendo en cuenta que la producción de estos biodegradables es significativamente más elevada, debido al alto costo de polimerización de dichos plásticos, razón por la cual los grandes productores no han cesado su producción de plástico tradicional, no solo porque sea más costoso producir elementos biodegradables, sino porque no existen incentivos por parte del gobierno que los motive a producirlos.

A pesar de que la Ley 2277 en su artículo 52 propone la Certificación de Economía Circular (CEC) como un posible incentivo, la falta de reglamentación genera incertidumbre, la reforma tributario le otorga al gobierno un plazo de 6 meses a partir del 13 de diciembre de 2022, una vez proferida la reglamentación y contando con la CEC exime del impuesto a los sujetos pasivos que la implementen, pero hasta el momento no se ha reglamentado la forma de obtener esta exoneración, lo que preocupa a los grandes gremios.

La falta de una reglamentación clara sobre la CEC contribuye a la preocupación expresada por los gremios sobre el impacto significativo en los precios de los productos. Acoplásticos menciona algunos ejemplos, como envases rígidos y botellas, que podrían experimentar un aumento del

17,4% y las vajillas y productos desechables con un aumento promedio de 17%, generando incertidumbre y preocupación en los sectores afectados.

Es necesario tener en cuenta la economía actual de un país como Colombia, que se ha visto impactado con la inflación actual y que pone en riesgo las industrias, comercio y distribución de productos de uso, como lo es el PDUSU. Representantes de gremios colombianos como Acoplásticos mencionan que no se oponen en la implementación del impuesto al PDUSU que gradualmente busca una estructura productiva ambientalmente sostenible, pero si consideran necesario revisar el valor del impuesto, que como se conoce corresponde a un impuesto no deducible en la renta para los productores e importadores sin mencionar también que dicho impuesto será trasladado al consumidor final a través del precio final de venta.

## CONCLUSIÓN

Es importante encontrar un equilibrio sensato entre las políticas ambientales para el cuidado del medio ambiente y la preservación económica en Colombia.

Se puede evidenciar que la tributación puede ser de ayuda a la hora de mitigar problemáticas. En este caso en específico los problemas socioambientales al generar impuestos a los plásticos de un solo uso para desincentivar la adquisición de estos e incentivar la sostenibilidad a través de la creación de nuevas tecnologías biodegradables.

Se requiere un nuevo paradigma en los patrones de consumo y producción que consideren aspectos vitales de la vida y la sociedad. Más allá de simplemente establecer impuestos para cumplir con estándares internacionales como lo pretende esta ley, se deben implementar políticas que se adapten a las necesidades sociales del país. La solución que se propone es la de crear incentivos económicos para las empresas que opten por envases biodegradables.

El impuesto al plástico de un solo uso es alto y más aún si se tiene en cuenta que estos valores pagados por dicho impuesto se convierte en un gasto no deducible, motivo por el cual están en riesgo muchas empresas, adicional a esto puede generar que al elevar el precio de venta al cliente final estos busquen otros materiales que puedan reemplazar los PDUSU.

Adicionalmente, se requiere más claridad del gobierno frente a los beneficios que serían contemplados para las empresas que logren tener la CEC esto ayudaría o mitigaría el impacto de este impuesto.

Después de todo lo escrito con anterioridad una conclusión es que quienes utilizan los plásticos de un solo uso para envasar, embalar o empaquetar bienes que posteriormente van a ser comercializados no tienen que cumplir con ninguna obligación derivada de este impuesto teniendo en cuenta que dicho impuesto recae sobre el productor e importador; pero surge el interrogante de

si antes de proferirse el pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional existió una obligación de recaudo por parte de estos sujetos que debiera haberse concretado en la presentación de las declaraciones de este impuesto en febrero de 2024.

Por ello, reconociendo que existió una falta de claridad y certeza en las normas desde su expedición el 13 de diciembre de 2022, no estaría bien pretender imponer algún tipo de impuesto en cabeza de quienes utilizan los productos plásticos de un solo uso para envasar, embalar o empaquetar bienes que posteriormente comercializa o importa, además porque ello también iría en contravía de la posición que desde un principio adoptó la DIAN en su doctrina señalando que estos últimos no eran los sujetos pasivos y responsables del impuesto, sino que esta condición recaía únicamente en el productor o importador del producto plástico de un solo uso.

Es por esto por lo que, podría concluirse que la obligación para productores e importadores sólo surge desde el 20 de diciembre de 2023 y por tanto, la obligación de presentar una declaración de este impuesto por el año 2023 estaría limitada sólo a estos últimos días del mes de diciembre de 2023, y no por todos los meses y días de dicho período gravable.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acoplasticos. (2023 de Diciembre de 2023). *ACOPLÁSTICOS se pronuncia frente al fallo de la Corte Constitucional sobre el impuesto nacional a los plásticos de un solo uso*. Obtenido de <https://acoplasticos.org/2023/12/04>
- Anaya Florez, E., & Rodriguez Cely, E. (s.f.). *Politica publica ambiental. Una mirada desde la aplicabilidad del impuesto a las bolsas plasticas en Colombia*. Revista Virtual de Estudiantes de Contaduria Publica.
- Bolaños Rodriguez, A. (2021). Progresividad o regresividad de los impuestos verdes en Colombia (Ley 1819 de 2016). Corporacion Universitaria Comfacauca.
- CEPAL. (2017). *Reformas, evasion y equidad*. Obtenido de Publicaciones@cepal.org
- Constitucion Politica de Colombia*. (1991).
- Deloitte. (s.f.). *Deloitte.com*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/co/es/pages/tax/articles/implementacion-de-fines-ambientales-de-tributos-en-colombia.html>
- Direccion de impuestos y aduanas nacionales. (1999). Cuadernos de trabajo. *Tributacion y medio ambiente: primera aproximacion*.
- Europa.eu. (11 de Diciembre de 2023). *Informe Especial: Hacer pagar a los causantes de la contaminacion*. Obtenido de <https://op.europa.eu/webpub/eca/special-reports/polluter-pays-principle-12-2021/es/index.html>
- Greenpeace. (2023). Obtenido de <https://www.greenpeace.org/colombia/tag/plasticos>
- Iberley. (2023). *El contribuyente y el sustituto como obligados al pago de la deuda tributaria*. Obtenido de [www.iberley.es/temas/contribuyente-sustituto-obligados-pago-deuda-tributaria-63231](http://www.iberley.es/temas/contribuyente-sustituto-obligados-pago-deuda-tributaria-63231)
- Leon, D. (2021). *Impuestos verdes, una conversacion urgente para el futuro*. Observatorio fiscal.
- Ley 1819. (2016). *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*.
- Ley 1819*. (2016).
- Ley No 99. (22 de Diciembre de 1993). *Diario Oficial 41146*. Bogota, Colombia.
- Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible*. (2023). Obtenido de <https://beneficios-tributarios.minambiente.gov.co/impuestos-verdes/>
- Mora Muñoz, M. A. (2016). El Sistema Tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. *Revista UNIMAR*.

- Niño Bedoya, J. (2017). *Tributacion ambiental en Colombia*. Universidad Militar Nueva Granada.
- Representantes, C. d. (2020). Exposicion de motivos del Proyecto de Ley numero 010 de 2020.
- Rob, G., & Bebbington, J. (2006). *Contabilidad y Auditoria Ambiental*. Bogota: Ecoe Ediciones.
- Rodriguez Becerra, M. (abril de 2009). ¿Hacer mas verde al Estado colombiano? 18-33. Bogota, Colombia: Revista de Estudios Sociales.
- Rodriguez, A. (2023). *Estructura y recaudo de tributos sobre el consumo de plasticos en Colombia, Peru y Ecuador: un analisis comparado*. Universidad Externado de Colombia.
- Rodriguez, L., & Perez, L. M. (s.f.). *Analisis sobre la actualidad y futuro de los impuestos verdes en Colombia*. Universidad Libre.
- Zayas, C., Avila, L., Solis, M., Galvan, J., & Galvan, O. (enero-marzo de 2022). Analisis teorico de los impuestos ambientales en economias emergentes: China, Colombia y Mexico. *Revista EDUCATECONCIENCIA*, págs. 06-24.
- Sentencia C-506/2023, Magistrado ponente: Cristina Pardo Schlesinger.. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co>