**OFICIO Nº 006512**

**16-03-2018**

**DIAN**

Bogotá D.C.

100202208- 257

Señor

**GERMÁN ALONSO LÓPEZ LÓPEZ**

Calle 16 No. 13 – 01

Armenia – Quindío

**Ref.:** Radicado 006376 del 17/02/2017 (No. Asunto 201782140100008031 y 201782140100042244)

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia, el consultante formula las siguientes preguntas:

1. ¿El hecho de que el explotador minero de gravas y arenas –materiales de construcción- declare y pague las regalías de Ley en boca de mina, lo exonera del IVA, cuando quiera que comercialice estos minerales?

2. ¿Estuvieron las gravas y arenas resultantes de la explotación minera en aluviones o canteras, que se hayan comercializado, exentas en el anterior Estatuto Tributario? Si esta (sic) no estuvieron exentas ¿Cuál fue la tarifa que debieron pagar antes de la última reforma tributaria?

3. ¿Están las gravas y arenas resultantes de la explotación minera en aluviones o canteras, que se comercializan, exentas en el actual Estatuto Tributario? En caso de que no estén exentas ¿Cuál es la tarifa que deben pagar de acuerdo a la norma?

4. ¿Es cierto, sí o no, que las gravas y arenas que se comercialicen y que no hayan sido objeto del beneficio no pagan IVA, y al contrario, las gravas y arenas que sí lo han sido, deben pagarlo?

5. ¿Es posible que el comercializador de gravas y arenas y/o explotador minero, no facturen el IVA al comprador que utilice gravas y arenas en sus proyectos de VIS, por efecto de tales beneficios?

6. En el eventual caso que un explotador minero de gravas y arenas, o una persona en su planta de beneficio, le haya vendido sin el IVA, en el tiempo de la anterior normatividad tributaria ¿Cuál sería su responsabilidad por este hecho?

7. En el eventual caso que un explotador minero de gravas y arenas, o una persona en su planta de beneficio, las venda sin pagar el IVA, de acuerdo al actual Estatuto Tributario ¿Cuál es su responsabilidad por este hecho? Y ¿Qué norma se le aplicaría en caso de ser responsable de una presunta evasión?

8. En el supuesto caso que el explotador minero sea artesanal o un barequero, o esté en proceso de legalización, y comercialice gravas y arenas, ¿están obligados al IVA?, o al contrario ¿las condiciones antes descritas los exoneran?

9. En el supuesto caso que una persona compre gravas y arena sin beneficiar a las cuales se les ha cargado el IVA y después se beneficie, y posteriormente las venda, ¿están (sic) exento de pagar el IVA?

10. Para el anterior caso: ¿Cuál será la tarifa a pagar y el procedimiento aplicable en caso de que se le configure esta obligación?

11. ¿Cuál es la responsabilidad frente a la DIAN en la vigencia 2017 de las personas que compren gravas y arenas sin que les facture el IVA?

12. Para la anterior situación, en caso que este comprador sea contratista estatal se pregunta ¿Cuáles podría (sic) ser las consecuencias?

Frente a los diferentes interrogantes planteados por el consultante, se puede resumir en los siguientes aspectos:

A. ¿Si las gravas y arenas se encuentran excluidas, gravadas o exentas del impuesto sobre las Ventas – IVA, la tarifa aplicable antes de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016 y después de la expedición de esta ley? Preguntas 1, 2, 3, 4 y 10

B. ¿Cuáles son las consecuencias en que incurre el responsable del Impuesto sobre las Ventas – IVA si no factura ni cobra este impuesto estando obligado a ello antes de la Ley 1819 de diciembre 29 del 2016 y después de la expedición de esta ley?. Pregunta 6, 7, 8, 10, 11 y 12.

C. ¿En la construcción de vivienda de interés social VIS, se puede facturar las gravas y arenas sin IVA? Preguntas 5.

Es importante traer a colación algunas normas donde se establecen el hecho generador del IVA, los responsables del impuesto y el sujeto pasivo del mismo, así:

**1) Hecho generador del Impuesto sobre las Ventas – IVA.** El artículo 420 del Estatuto Tributario establece los hechos sobre los que recae este impuesto, el cual fue modificado con el art. 173 de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, determinando lo siguiente:

*(…)* ***ARTÍCULO 420. HECHOS SOBRE LOS QUE RECAE EL IMPUESTO.****(Artículo modificado por el artículo 173 de la Ley 1819 de 29 de diciembre de 2016). El impuesto a las ventas se aplicará sobre:*

*a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos;*

*b) La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial;*

*c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;*

*d) La importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente;*

*e) La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.*

*(…) (cursiva y subrayad (sic) fuera de texto).*

Es importante mencionar entonces, que uno de los hechos generadores de IVA recaía sobre la venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente.

Ahora bien, los bienes a los que se refiere el consultante son gravas y arenas, los cuales son bienes corporales muebles y se encuentran clasificados en el arancel de aduanas así:

Sección V “Productos minerales

Capítulo 25 Sal; azufre; tierras y piedras; yesos, cales y cementos

**Partida 2505**Arenas naturales de cualquier clase, incluso coloreadas, excepto las arenas metalíferas del Capítulo 26.

**Partida 2517**Cantos, grava, piedras machacadas, de los tipos generalmente utilizados para hacer hormigón, o para firmes de carreteras, vías férreas u otros balastos, guijarros y pedernal, incluso tratados térmicamente; macadán de escorias o de desechos industriales similares, incluso con materiales comprendidos en la primera parte de la partida; macadán alquitranado; gránulos, tasquiles (fragmentos) y polvo de piedras de las partidas 25.15 o 25.16, incluso tratados térmicamente.

Por lo anterior, se hace necesario revisar si dentro de las normas del régimen de IVA existen expresamente la exclusión para los productos objetos de la consulta, lo que se analizará en el punto 2 de este escrito.

**2) Bienes excluidos, exentos o gravados:**

**a. Bienes excluidos:** El artículo 424 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 175 de la Ley 1819 del 2016, estableció los bienes que no causan el impuesto sobre las ventas, es decir, bienes excluidos, por lo cual al revisar las partidas arancelarias listadas en dicho artículo no incluye ni los conceptos ni las partidas arancelarias:

**Partida 2505**Arenas naturales de cualquier clase, incluso coloreadas, excepto las arenas metalíferas del Capítulo 26.

**Partida 2517**Cantos, grava, piedras machacadas, de los tipos generalmente utilizados para hacer hormigón, o para firmes de carreteras, vías férreas u otros balastos, guijarros y pedernal, incluso tratados térmicamente; macadán de escorias o de desechos industriales similares, incluso con materiales comprendidos en la primera parte de la partida; macadán alquitranado; gránulos, tasquiles (fragmentos) y polvo de piedras de las partidas 25.15 o 25.16, incluso tratados térmicamente.

Así mismo antes de la reforma tributaria Ley 1819 del 2016, tampoco se consideraban como bienes excluidos las partidas arancelarias mencionadas anteriormente.

En conclusión, desde las modificaciones introducidas por la Ley 1607 del 2012 y la Ley 1819 del 2016, las arenas y las gravas no han sido consideradas como bienes que no causan el IVA, es decir bienes excluidos.

**b. Bienes Exentos:**El artículo 477 del estatuto tributario, modificado por el artículo 188 de la Ley 1819 del 2016, no considera que las gravas y arenas se encuentren exentas de IVA. El mismo tratamiento se mantenía antes de esta reforma tributaria.

El artículo 481 del estatuto tributario, modificado por el artículo 189 de la Ley 1819 del 2016, establece lo siguiente:

*(…)****ARTÍCULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL.****Para efectos del impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral:*

*a) Los bienes corporales muebles que se exporten;*

*b) 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;*

*c) Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación. El Gobierno Nacional reglamentará la materia; (…)*

El mismo tratamiento se mantenía antes de esta reforma tributaria.

En conclusión, se tiene que sólo se tratan como exentas con derecho a devolución de IVA las ventas de gravas y arenas que se hacen en cumplimiento del artículo 481 del estatuto tributario, esto es, que se exportan o se venden a Sociedades de Comercialización Internacional.

**c. Bienes Gravados.**Como se dijo anteriormente, si la ley expresamente no ha dispuesto un tratamiento diferente para un bien, como excluido o exento con derecho a devolución, se tiene que en el momento de la venta del mismo, en el caso sub examine las gravas y arenas se causará el Impuesto sobre las Ventas, tratamiento aplicable antes de la reforma tributaria Ley 1819 del 2016 y después de esta.

3) Por otra parte, el artículo 482 del estatuto tributario establece que las personas exentas de otros impuestos no están exentas del impuesto sobre las ventas.

***ARTÍCULO 482. LAS PERSONAS EXENTAS POR LEY DE OTROS IMPUESTOS NO LO ESTÁN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.****Las personas declaradas por ley exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales, no están exentas del impuesto sobre las ventas*

**4) Tarifa del Impuesto sobre las Ventas.** El Título V del Libro Tercero del estatuto tributario establece las tarifas aplicables en materia del Impuesto sobre las Ventas entre las cuales se tiene lo siguiente

**a. Tarifa general del Impuesto sobre las Ventas.** El artículo 468 del estatuto tributario modificado por el artículo 184 de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, establece que la tarifa general del impuesto sobre las ventas aplicable a partir del período gravable siguiente (enero 01 de 2017) es del diecinueve por ciento (19%).

Antes de la reforma tributaria Ley 1819 del 2016, la tarifa que estuvo vigente desde la Ley 633 del 2000 hasta el 31 de diciembre del 2016 fue del dieciséis por ciento (16%)

**b. Tarifa diferencial.**El artículo 468-1 del estatuto tributario, modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, establece una tarifa del cinco por ciento (5%), para un listado de bienes que se encuentran descritos en dicho artículo.

Revisado el listado de bienes gravados con esta tarifa, tanto con la Ley 1607 del 2012 como con la Ley 1819 del 2016, se determina que las gravas y arenas no se encuentran gravadas con esta tarifa del cinco por ciento (5%).

En conclusión, al no existir un tratamiento especial en la tarifa del impuesto sobre las ventas – IVA, para las gravas y arenas de las partidas arancelarias que se describen a continuación, están (sic) se encuentran gravadas con la tarifa general.

**Partida 2505**Arenas naturales de cualquier clase, incluso coloreadas, excepto las arenas metalíferas del Capítulo 26.

**Partida 2517**Cantos, grava, piedras machacadas, de los tipos generalmente utilizados para hacer hormigón, o para firmes de carreteras, vías férreas u otros balastos, guijarros y pedernal, incluso tratados térmicamente; macadán de escorias o de desechos industriales similares, incluso con materiales comprendidos en la primera parte de la partida; macadán alquitranado; gránulos, tasquiles (fragmentos) y polvo de piedras de las partidas 25.15 o 25.16, incluso tratados térmicamente.

Por lo tanto para el interrogante, A queda resuelto con lo señalado previamente.

**5) Responsables del Impuesto sobre las Ventas.** Los responsables del impuesto sobre las ventas son los siguientes:

**a. Responsables del Régimen Simplificado.** El título VIII del libro tercero del estatuto tributario establece los requisitos para pertenecer a este régimen, así:

***499. QUIÉNES PERTENECEN A ESTE RÉGIMEN.****(Artículo modificado por el artículo 195 de la Ley 1819 de 29 de diciembre de 2016). Al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:*

*1. Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a tres mil quinientas (3.500) UVT*

*2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.*

*3. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.*

*4. Que no sean usuarios aduaneros.*

*5. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados por valor individual, igual o superior a tres mil quinientas (3.500) UVT.*

*6. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de tres mil quinientas (3.500) UVT*

***PARÁGRAFO.****Para la celebración de contratos de venta de bienes y/o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a tres mil quinientos (3.500) UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común*

***ARTÍCULO 506. OBLIGACIONES PARA LOS RESPONSABLES DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO.****Los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, deberán:*

*1. Inscribirse en el Registro Único Tributario.*

*2. Entregar copia del documento en que conste su inscripción en el régimen simplificado, en la primera venta o prestación de servicios que realice a adquirentes no pertenecientes al régimen simplificado, que así lo exijan.*

*3. Cumplir con los sistemas de control que determine el Gobierno Nacional.*

*4. Exhibir en un lugar visible al público el documento en que conste su inscripción en el RUT, como perteneciente al régimen simplificado.*

***PARÁGRAFO.****Estas obligaciones operarán a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2.*

**b. Responsables del Régimen Común.**Corresponden a todas las personas jurídicas y naturales que realicen actividades sujetas al Impuesto sobre las Ventas, para las personas naturales siempre y cuando no pertenezcan al régimen simplificado de acuerdo a los requisitos enunciados en el literal anterior.

Los responsables del Régimen Común tienen que cumplir las obligaciones propias de este régimen tales como:

- Registrar en el registro único tributario RUT artículo 507 del estatuto tributario

- Cumplir con todas las obligaciones que establece el régimen, en especial cobrar y pagar el IVA, artículos 437, 447 y demás normas del estatuto tributario.

- Ser agente retenedor del impuesto sobre las ventas artículo 437-1 del estatuto tributario.

- Emitir factura de venta con los requisitos establecidos en la ley art. 617 y siguientes del estatuto tributario.

- Presentar y pagar el impuesto sobre las ventas en los períodos que establece el artículo 600 del estatuto tributario.

**6) Delito Penal.**La Ley 1819 de diciembre 29 del 2016, modifica el artículo 402 de la Ley 599 del 2000, así:

***ARTÍCULO 339.****Modifíquese el artículo 402 de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:*

***ARTÍCULO 402. OMISIÓN DEL AGENTE RETENEDOR O RECAUDADOR.****El agente retenedor o autoretenedor que no consigne las sumas retenidas o autoretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente o quien encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de cuarenta (48) (sic) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.*

*En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.*

*El agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que omita la obligación de cobrar y recaudar estos impuestos, estando obligado a ello, incurrirá en la misma penal prevista en este artículo.*

*Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.*

***Parágrafo.****El agente retenedor o autoretenedor, responsable del impuesto a la (sic) ventas, el impuesto nacional al consumo o el recaudador de tasas o contribuciones públicas, que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, según el caso, junto con sus correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario, y normas legales respectivas, se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar. (Cursiva y subrayado fuera de texto).*

De la transcripción de esta norma se tiene entonces que si una persona responsable del impuesto sobre las ventas no cobra el IVA estando obligado a ello o, lo cobra pero no lo consigna a la DIAN, **incurre en el delito de omisión de agente retenedor o recaudador que da lugar a una pena de cuarenta (48) (sic) a ciento ocho (108) meses**y multa equivalente al doble de lo consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

Por lo tanto, el interrogante B queda resuelto con los establecidos en los numerales 5) al 6).

**7) Materiales de construcción para vivienda de interés social VIS, urbana y rural y de vivienda de interés prioritario.** Al respecto se debe establecer que

a. El parágrafo 2 del artículo 850 del estatuto tributario, modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 del 2012 establece que:

***PARÁGRAFO 2.****Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto al valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria,****los constructores que los desarrollen.***

*La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta de inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes. El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo. La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas (cursiva y negrilla fuera de texto)*

b. Con fundamento en el parágrafo 2 del artículo 850 del estatuto tributario se expidió el Decreto 2924 el 17 de diciembre de 2013, compilado en el artículo 1.6.1.26.1 y siguientes del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, en donde se establece todo el procedimiento para la devolución de estos IVAS para este caso específico.

c. El numeral 1 del artículo 468-1 del estatuto tributario modificado por el artículo 185 de la Ley 1819 del 2016, establece que:

*“… Adicionalmente:*

*1. La primera venta de unidades de vivienda nueva cuyo valor supere las 26.800 UVT, incluidas las realizadas mediante cesiones de derechos fiduciarios por montos equivalentes. La primera venta de las unidades de vivienda de interés social VIS, urbana y rural, y de Vivienda de Interés Prioritario (VIP), urbana y rural, mantendrá el tratamiento establecido en el parágrafo 2 del artículo 850 del Estatuto Tributario.”*

En conclusión, aquellos constructores que adquieran materiales de construcción (entre ellos gravas y arenas) que se encuentren gravados con el impuesto sobre las ventas – IVA, cuyo destino corresponda a la construcción de vivienda de interés social VIS, urbana y rural, y de Vivienda de Interés Prioritario (VIP), urbana y rural, podrán solicitar la devolución del IVA pagado en los términos que establece el parágrafo 2 del artículo 850 del estatuto tributario.

Por lo tanto, el interrogante C frente a esta situación si el responsable es del régimen común se debe facturar y cobrar el IVA a la tarifa general del 19% y el constructor de la vivienda de interés social VIS o vivienda de interés prioritario VIP, podrá darle el tratamiento mencionado en este numeral 7).

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: [http://www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co/) siguiendo los iconos: “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ**

Directora de Gestión Jurídica