

SJO



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

13 FEB. 2015

100208221

000209

Señores:

DIAN No. Radicado 000S2015004136
Fecha 2015-02-16 10:01:54

Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA

Destinatario JULIO CESAR TRUJILLO

Anexos 0 Folios 5



COR-000S2015004136

Ref: Radicado 5977 del 13/11/2014

Cordial saludo,

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En particular se consulta respecto a la normatividad aplicable en lo referente a la firma de contador en declaraciones de IVA presentadas por productores de bienes exentos, por presunta falta de claridad y precisión en los artículos 54 de la Ley 1607 de 2012, decretos 2277 de 2012 y 2877 de 2013, memorandos 000472 de 2012, 000033 de 2013 y 000078 de 2014.

En la tesis de los consultantes no existe reglamentación del párrafo 1º del artículo 54 de la Ley 1607, el artículo 5º del Decreto 2277 de 2012 no fue derogado por el Decreto 2877 de 2013 y tampoco debe exigirse firma de contador para efectos de devoluciones de bienes exentos porque las actividades agropecuarias no están descritas como mercantiles y por tanto, no obligadas a llevar contabilidad.

Sobre los temas expuestos es necesario remitirnos a las normas citadas para revisar el tenor literal de las mismas y analizar los diferentes puntos objeto de la consulta.

ARTICULO 477. BIENES QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO. <Artículo modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

01.02	Animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia
01.05.11.00.00	Pollitos de un día de nacidos.

02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada.
02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de las especies ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballar, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados.
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves, de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carnes y despojos comestibles de conejo o liebre, frescos, refrigerados o congelados.
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04.
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04. Excepto los atunes de las partidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00.
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picada), frescos, refrigerados o congelados.
03.06.16.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, congelados.
03.06.17	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, congelados.
03.06.26.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, sin congelar.
03.06.27	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, sin congelar.
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante.
04.02	Leche y nata (crema), concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante.
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón
04.07.11.00.00	Huevos de gallina de la especie Gallusdomesticus, fecundados para incubación.
04.07.19.00.00	Huevos fecundados para incubación de las demás aves
04.07.21.90.00	Huevos frescos de gallina
04.07.29.90.00	Huevos frescos de las demás aves
19.01.10.10.00	Fórmulas lácteas para niños de hasta 12 meses de edad, únicamente la leche maternizada o humanizada.
19.01.10.99.00	Únicamente preparaciones infantiles a base de leche.

Adicionalmente se considerarán exentos los siguientes bienes:

1. Alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores.
2. El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM.

PARÁGRAFO 1o. Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran

responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el parágrafo primero del artículo 850 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2o. Los productores de los bienes de que trata el presente artículo podrán solicitar la devolución de los IVA pagados dos veces al año. La primera, correspondiente a los primeros tres bimestres de cada año gravable, podrá solicitarse a partir del mes de julio, previa presentación de las declaraciones bimestrales del IVA correspondientes y de la declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año o periodo gravable inmediatamente anterior.

La segunda, podrá solicitarse una vez presentada la declaración correspondiente al impuesto sobre la renta y complementarios del correspondiente año gravable y las declaraciones bimestrales de IVA de los bimestres respecto de los cuales se va a solicitar la devolución.

La totalidad de las devoluciones que no hayan sido solicitadas según lo dispuesto en este parágrafo, se regirán por los artículos 815, 816, 850 y 855 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 3o. Los productos que se compren o introduzcan al departamento del Amazonas en el marco de los convenios colombo-peruano y el convenio con la República Federativa del Brasil.

DECRETO 2877 DE 2013.

ARTÍCULO 4o. Modifíquese el artículo 5o del Decreto número 2277 de 2012, el cual quedará así:

"Artículo 5o. Requisitos especiales para los productores de leche, carne y huevos; y comercializadores de animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia de la partida arancelaria 01.02 que realicen operaciones exentas. Conforme con lo dispuesto en los párrafos de los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario, los productores señalados en el artículo 440 del Estatuto Tributario, podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, respecto de los bienes exentos relacionados en el artículo 477 del mismo Estatuto, cumpliendo además de los requisitos generales, los siguientes:

Productores de carnes.

1. Para efectos de establecer el número de animales efectivamente sacrificados se deberá allegar:

a) Para las carnes de bovinos, porcinos, caprinos y ovinos, relación de los documentos o facturas de sacrificio que contenga: número de la factura, fecha de expedición, número de animales sacrificados, valor liquidado por el impuesto de degüello y valor efectivamente pagado por el impuesto de degüello.

b) Para las carnes de pollos y gallinas, relación del número de cuotas de fomento avícola pagadas al Fondo Nacional Avícola Fonav respecto de las aves sacrificadas en el periodo objeto de devolución.

En el caso de producción y autoconsumo de pollito se deberá informar el número de cuota de fomento avícola pagadas en el momento del encasamiento del pollito, respecto de las aves sacrificadas en el periodo objeto de devolución y/o compensación y se deberá conservar, para cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN lo requiera, certificación de revisor fiscal donde conste el pago de la mencionada cuota.

Cuando el pollito se compra a terceros diferentes de los productores de genética, se deberá informar el número de cuotas de fomento avícola pagadas, respecto de las aves sacrificadas en el periodo objeto de devolución.

Para estos efectos, el comercializador deberá certificar al productor en el momento de la venta de las aves el pago de dicha cuota, conservando este documento y los soportes para cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN lo requiera.

2. *Certificación expedida por Contador Público o Revisor Fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:*

a) *Número de animales sacrificados y su valor comercial en plaza unitario y total en la fecha de sacrificio.*

b) *Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el productor según el artículo 440 del Estatuto Tributario, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura y de la contabilización, base gravable y tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación.*

c) *Relación discriminada de ingresos por ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.*

d) *Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo Impuesto a las Ventas fue declarado como descontable por generarse sobre bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.*

e) *Indicar el municipio, departamento y dirección del lugar donde realizó la actividad.*

3. *Certificación expedida por la persona natural o jurídica y/o entidad pública o privada que le prestó el servicio de sacrificio de animales al solicitante de devolución y/o compensación, la cual deberá contener lo siguiente:*

a) *Nombres y apellidos o razón social y NIT de quien expide la certificación.*

b) *Nombres y apellidos o razón social y NIT de la persona a quien se le prestó el servicio.*

c) *Tipo y número de animales sacrificados y fechas de sacrificio.*

PARÁGRAFO. Cuando la persona natural o jurídica que solicite la devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas de los bienes de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario, sacrifique directamente sus animales, igualmente deberá cumplir con el requisito a que se refiere el literal c) de este numeral.

Productores de leche y de huevos.

Certificación expedida por Contador Público o Revisor Fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:

a) *La calidad de ganadero, productor o avicultor del solicitante, de conformidad con lo previsto en el artículo 440 del Estatuto Tributario.*

b) *Relación discriminada de los ingresos por las ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.*

c) *Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el productor según el artículo 440 del Estatuto Tributario, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura, base gravable, tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación y fecha de su contabilización.*

d) *Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo Impuesto a las Ventas fue declarado como descontable por generarse sobre*

bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.

e) Indicar el número de cuotas parafiscales pagadas al Fondo Nacional Avícola (Fonav) por concepto de las aves productoras de huevos comercializados en el periodo objeto de devolución.

En el caso de producción y autoconsumo de pollitas se deberá informar el número de cuota de fomento avícola, pagadas en el momento del encasamiento de las mismas, respecto de las aves productoras de huevos comercializados en el periodo objeto de devolución y/o compensación y se deberá conservar, para cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN lo requiera.

Cuando las pollitas se compren a terceros diferentes de los productores de genética, se deberá informar el número de cuotas de fomento avícola pagadas, respecto de las aves productoras de huevos comercializados en el periodo objeto de devolución. Para estos efectos, el comercializador deberá certificar al productor en el momento de la venta de las aves el pago de dicha cuota, conservando este documento y los soportes para cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN lo requiera.

Para el caso de los productores de leche el número de cuotas parafiscales pagadas a Fedegan por concepto de la cuota de fomento ganadero y lechero.

f) Indicar el municipio, departamento y dirección del lugar donde realizó la actividad.

Productores de peces, camarones, langostinos y demás decápodos natantía a que hace referencia el artículo 477 del estatuto tributario.

Certificación expedida por contador público o revisor fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:

a) La calidad de piscicultor del solicitante.

b) Relación discriminada de los ingresos por las ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.

c) Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el productor según el artículo 440 del Estatuto Tributario, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura, base gravable, tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación y fecha de su contabilización.

d) Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo Impuesto sobre las Ventas fue declarado como descontable por generarse sobre bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.

e) Indicar el municipio, departamento y dirección del lugar donde realizó la actividad.

2. Se deberá allegar junto con la solicitud de devolución y/o compensación, fotocopia del acto administrativo de la autoridad competente mediante el cual se otorga permiso a la persona natural o jurídica que ejerce la actividad de cultivo de peces, camarones, langostinos y demás decápodos natantía a que hace referencia el artículo 477 del Estatuto Tributario expedida por la Autoridad Nacional de Acuicultura y Pesca (Aunap), o quien haga sus veces, de conformidad con la Ley 13 de 1990, Decreto número 2256 de 1991 y la Resolución número 601 de 2012 de la Aunap.

Comercializador de animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia de la partida arancelaria 01.02

1. *Relación certificada por contador público o revisor fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:*

a) *Número de animales comercializados y su valor comercial en plaza unitario por cabeza de ganado.*

b) *Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el comercializador, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura y de la contabilización, base gravable y tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación.*

c) *Relación discriminada de ingresos por las ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.*

d) *Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo Impuesto sobre las Ventas fue declarado como descontable por generarse sobre bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.*

2. *Relación de las guías sanitarias de movilización interna de animales, expedida por el ICA o quien haga sus veces, la cual debe contener: número de identificación, apellidos y nombres o razón social de quien la expide, número de la guía, fecha, departamento y municipio de expedición.*

PARÁGRAFO 1o. La información relacionada con los arrastres de saldos a favor de periodos anteriores, requerida en este artículo, hace referencia únicamente a la que no haya sido allegada por el contribuyente o responsable con solicitudes de devolución y/o compensación anteriores.

PARÁGRAFO 2o. Lo preceptuado en este decreto en cuanto al pago de la cuota de fomento avícola al Fondo Nacional Avícola Fonav, se entenderá respecto a los obligados a dicho pago.

En atención a que las normas transcritas son las reguladoras del tema objeto de estudio, en el contexto de la consulta corresponde precisar que el artículo 477 del Estatuto Tributario es suficientemente claro al disponer una exención para los bienes que allí se enumeran y otorgar el derecho a compensación y/o devolución del IVA cobrado con ocasión de la producción de dichos bienes por parte de responsables del régimen común.

Lo anterior es concordante con lo señalado en el párrafo de dicho precepto cuando se regula que los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, y están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el párrafo primero del artículo 850 de este Estatuto.

Es decir, se hace referencia a la responsabilidad fiscal y se determina el procedimiento y forma de control para acceder a los derechos de devolución y/o compensación otorgados por el ordenamiento.

Por otra parte, el Gobierno Nacional reglamentó el tema a través del Decreto 2272 de 2012, el cual fue modificado por el Decreto 2877 de 2013, el cual fue expedido considerando las modificaciones introducidas por la Ley 1607 de 2012. El tenor literal de parte de sus considerandos dice:

“Que el Decreto número 2277 de 2012 reglamentó el procedimiento de gestión de las devoluciones y/o compensaciones.

Que la Ley 1607 de 2012 modificó los artículos 477, 481, 485, 489, 815, 850 y 855 del Estatuto Tributario, y por lo tanto se requiere modificar el Decreto número 2277 de 2012 para el trámite de las devoluciones y/o compensaciones en materia de impuesto sobre las ventas”.

Cabe observar que el artículo 4º del Decreto 2877 de 2013 modificó integralmente el artículo 5º del Decreto 2277 de 2012, razón por la cual la anterior normatividad reglamentaria perdió vigencia y el texto del artículo 5º quedó en toda su extensión como fue consagrado en el último Decreto; es decir, el 2877 de 2013.

De esta observación deriva concluir que el párrafo único del artículo 5º del Decreto 2277 de 2012, fue retirado del ordenamiento jurídico. En consecuencia, no corresponde mayor pronunciamiento sobre los argumentos planteados sobre el particular por parte de los consultantes.

Adicionalmente, sobre este tema y la obligación de llevar contabilidad, este despacho ya se manifestó mediante Oficio 014320 de 26 de febrero de 2014, en el cual se explicó:

“ (...) Pregunta tres:

El decreto 2277 de 2012 en el párrafo del artículo 5 exonera a las personas naturales responsables del régimen común que soliciten devolución y que no sean comerciantes de allegar certificación expedida por contador público o revisor fiscal a que se refiere el artículo.

Por su parte el párrafo 1º del artículo 477 del Estatuto Tributario adicionado por la ley 1607 de 2012 establece que los productores de que trata dicho artículo están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales.

3.1. ¿Continúa vigente la exoneración de enviar certificación de contador público o revisor fiscal para las personas naturales no comerciantes que soliciten devolución, o tal exoneración fue derogada a partir de la ley 1607 de 2012 por el hecho de haber exigido a dichas personas llevar contabilidad para efectos fiscales?

El Decreto 2277 de 2012, por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones, en el párrafo de su artículo 5 señalaba:

Artículo 5º. Requisitos especiales para los productores de leche, carne y huevos que realicen operaciones exentas. Conforme con lo dispuesto en los párrafos de los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario, los productores señalados en el artículo 440 ibídem, podrán solicitar compensación o devolución de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas respecto de los bienes exentos relacionados en el artículo 477 del mismo Estatuto y su reglamentario Decreto 1949 de 2003, cumpliendo además de los requisitos generales, los siguientes:

(...)

Parágrafo. Los responsables del impuesto sobre las ventas, personas naturales que no ejercen actividades mercantiles, no están obligados a allegar la certificación expedida por Contador Público o Revisor Fiscal a que se refiere este artículo. Dicha información deberá ser suministrada a la Administración Tributaria mediante una relación suscrita por la misma

persona natural, con base en los respectivos soportes.

(Se resalta)

Luego de la modificación que trajo el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, el párrafo del artículo 477 del Estatuto Tributario ahora establece:

Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

(...)

Parágrafo 1°. Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el párrafo primero del artículo 850 de este Estatuto.

(Se resalta)

Así las cosas, a través de una norma posterior se consagró, para los productores de leche, carne y huevos la obligación de llevar contabilidad para efectos fiscales, entendiendo que el párrafo 1° del artículo 477 se refiere a contabilidad en sentido lato.

Igualmente es importante señalar que el artículo 5° del Decreto 2277 de 2012 fue modificado por el artículo 4° del Decreto 2877 de 2013, quedando subrogado el citado párrafo que disponía por vía de excepción que los responsables del impuesto sobre las ventas, personas naturales que no ejercen actividades mercantiles, no estaban obligados a allegar la certificación expedida por Contador Público o Revisor Fiscal.

Lo anterior implicará para estos productores, incluidas las personas naturales, la obligación de allegar la certificación expedida por contador público o revisor Fiscal a que se refiere el artículo 5° del Decreto 2277 de 2012 al momento de solicitar la devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas respecto de los bienes exentos que producen.

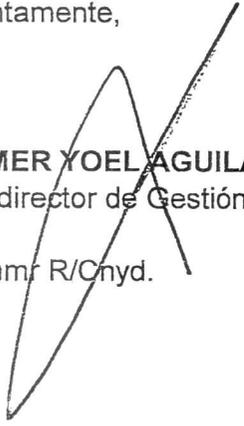
Por lo anteriormente expuesto concluye que, en virtud de la modificación que trajo el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 477 del Estatuto Tributario, ya no está vigente la exoneración de enviar certificación de contador público o revisor fiscal para las personas naturales no comerciantes, contenida en el párrafo del artículo 5° del Decreto 2277 de 2012.
(Subrayados fuera de texto)

Finalmente, debe explicarse que el artículo 477 del Estatuto Tributario es claro y expreso al señalar la obligación de llevar contabilidad para los productores de bienes exentos, responsables de IVA, en el entendido que para adelantar cualquier solicitud de devolución y/o compensación de IVA con ocasión de la producción de estos bienes se exigen los requisitos relacionados con la misma.

Por tanto, siendo claro el contenido de la norma no corresponde al intérprete darle otro sentido so pretexto de consultar su espíritu. Asimismo, debe darse cumplimiento a cada una de las exigencias particulares consagradas en el Decreto 2877 de 2013 para el trámite de devoluciones en cada caso.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/jmmr R/Cnyd.