**OFICIO Nº 008268**

**17-03-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 00380

Ref: Radicado 015270 del 15/12/2014

**Tema: Impuesto sobre las ventas**

**Descriptores: Servicios intermedios de la producción /servicio de engorde**

Fuentes Formales: Estatuto Tributario arts 424, 476, 440. Consejo de Estado Sentencia 18529 septiembre 10 de 2014.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de este Despacho absolver 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 el escrito de la referencia, formula el siguiente interrogante:

De acuerdo con lo previsto en el parágrafo del artículo 476 del Estatuto Tributario, el servicio de engorde de pollos es un servicio intermedio de la producción, y en consecuencia se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas según el numeral 9 del mismo artículo?

Manifiesta que el servicio de engorde de animales –pollos en este caso- es un proceso intermedio cuyo resultado es la entrega del animal vivo o en pie. Que por esta razón el producto final del servicio es el pollo resultado del engorde. Se refiere a la reciente Sentencia del Consejo de Estado –septiembre 10 de 2014- que anuló dos pronunciamientos de esta entidad, respecto del servicio de incubación del huevo fértil.

Sobre el particular considera este Despacho:

El artículo 424 del Estatuto Tributario, consagra los bienes que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas

“ARTÍCULO 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. <Artículo modificado por el artículo 38 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente:

01.03

Animales vivos de la especie porcina.

01.04

Animales vivos de las especies ovina o caprina.

01.05

Gallos, gallinas, patos, gansos, pavos (gallipavos) y pintadas, de las especies domésticas, vivos.

01.06

Los demás animales vivos.

(…)”

Por su parte, el artículo 476 del Estatuto Tributario dispone los servicios que se encuentran excluidos del mismo impuesto:

“Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

(…)

9. <Numeral adicionado por el artículo 38 de la Ley 1111 de 2006.:> La comercialización de animales vivos y el servicio de faenamiento.

Respecto de los servicios intermedios de la producción, prescribe el parágrafo de este artículo:

“PARÁGRAFO. En los casos de trabajos de fabricación, elaboración o construcción de bienes corporales muebles, realizados por encargo de terceros, incluidos los destinados a convertirse en inmuebles por accesión, con o sin aporte de materias primas, ya sea que supongan la obtención del producto final o constituyan una etapa de su fabricación, elaboración, construcción o puesta en condiciones de utilización, la tarifa aplicable es la que corresponda al bien que resulte de la prestación del servicio.

<Inciso adicionado por el artículo 49 de la Ley 1430 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Lo dispuesto en el presente parágrafo no aplica para las industrias de minería e hidrocarburos.”

Por su parte, el artículo 440 del Estatuto Tributario señala qué se entiende por productor, precisando que se considera como tal, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías.

Ahora bien, en cuanto a lo que se considera servicio intermedio de la producción, el Consejo de Estado mediante Sentencia 18529 de Septiembre 10 de 2014, al resolver la demanda de nulidad contra apartes del Concepto de la DIAN No. 63671 de octubre 2 de 2003, Concepto No. 28603 de abril 23 de 2010 y Oficio 9829 de febrero 12 de 2010, consideró en algunos apartes:

“(…)

De acuerdo con los términos de la norma, la jurisprudencia de la Sala ha entendido que si el mismo productor no efectúa un determinado proceso, sino que encarga su ejecución total o parcial a un tercero, la realización de esta actividad configura un “servicio intermedio de la producción”, de cuya prestación se obtiene un bien corporal mueble, o éste, ya producido, se pone en condiciones de utilización, sin que se requiera la adición o aporte de materias primas. En este evento, los servicios intermedios están sometidos a la tarifa del impuesto sobre las ventas que corresponda al bien resultante de la prestación del servicio, el que a su vez puede ser gravado, exento o excluido. Por el contrario, si de la prestación del servicio no resulta un bien corporal mueble o no constituye una etapa que permita poner el bien en condiciones de utilización, o el servicio no se presta sobre bienes en proceso de transformación, no se cumplen los presupuestos que la norma señala para que pueda hablarse de servicio intermedio de producción. En esencia, los servicios intermedios son los que están involucrados en el proceso productivo, pero que no son directamente utilizados por los consumidores. Por lo tanto, debe existir una relación directa e inmediata entre el servicio intermedio de la producción y el bien resultante. En consecuencia, si de la prestación de los servicios no se obtiene la producción de un bien o éste no se coloca en condiciones de utilización dentro de un proceso productivo, no es de recibo la aplicación de la regla prevista en el parágrafo del artículo 476 del Estatuto Tributario. Sobre lo que comprende todo proceso de producción, la doctrina ha sostenido que es “un sistema de acciones dinámicamente interrelacionadas orientado a la transformación de ciertos elementos, entradas, denominados factores, en ciertos elementos, salidas, denominados productos, con el objetivo primario de incrementar su valor, concepto éste referido a la capacidad de satisfacer necesidades. Los elementos esenciales de todo proceso productivo son i) los factores o recursos: en general toda clase de bienes o recursos económicos empleados con fines productivos ii) las acciones: ámbito en el que se combinan los factores en el marco de determinadas pautas operativas y iii) los resultados o productos: en general todo bien o servicio obtenido de un proceso productivo” (…)”

En este contexto y ante la consulta formulada respecto del proceso de engorde de los pollos como paso previo a su comercialización, es claro que si bien para esta comercialización de los animales vivos, no es indispensable llevar a cabo un proceso de engorde, se adelanta en muchos casos como una alternativa más de optimización de la cadena productiva de las aves con fines diversos.

Así, por ejemplo se observa en el “Manual Práctico de Engorde” que elaborará la Secretaría de Agricultura y Pesca, Gobernación del Valle del Cauca, Gobernador Angelino Garzón, en 2007, se plantea:

“(…) En nuestro país la producción de pollo se ha desarrollado y difundido en gran nivel. Cubriendo todos los climas y regiones, debido a su alta adaptabilidad, rentabilidad, aceptación en el mercado, y disposición para encontrar pollitos de buena raza con excelentes conversiones. Para introducirnos en la industria avícola debemos tener presente los eslabones más importantes dentro esta cadena de la producción que me permitirán que esa excelente raza de pollo que adquirí, exprese todo su potencial. Dichos puntos son: manejo, buen concentrado e instalaciones (equipos), calidad de agua, y plan sanitario

Manejo: es de las situaciones dentro de la producción donde más encontramos falencias, debido a que si ella falla, el resto de esta cadena se romperá. El manejo, está presente en todo; desde la selección de la avícola que me venderá el pollo que necesito, la edad de pollo criare o comercializare, el tipo de vacunas que voy a aplicar, el lugar donde proviene el cisco o la viruta, el tipo de comederos y bebederos, y cómo debo utilizarlos semana tras semana, el diseño de las construcciones, la cuarentena, desinfección, tratamiento de aguas, calidad de concentrado y materias primas, etc. es primordial asentar que una excelente raza de pollo es aquella que tiene la habilidad para transformar el concentrado en músculo en menos tiempo, con consumos, y baja mortalidad. Para brindar al mercado lo que exige, un pollo de buen color, pechuga exuberante, y buena sustancia (sabor).

Ahora bien, es necesario en este momento remitirnos a la noción de servicio que consagra artículo 1o del decreto 1372 de 1992, como toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, sin relación laboral con quien se contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genere una contraprestación en dinero o en especie, independiente de su denominación o forma de remuneración.

En consecuencia es claro que cuando se contrata el servicio de engorde de los animales por parte de un tercero que suministra los insumos necesarios para tal fin, se está en presencia de un servicio en los términos del Decreto 1372 de 1992, y dado que el proceso de engorde supone una serie de actividades y de procedimientos tendientes a poner el animal en condiciones óptimas de comercialización, considera este Despacho que el servicio de engorde de los pollos, es un servicio intermedio de la producción, en los términos del parágrafo del artículo 476 del Estatuto Tributario.

En consecuencia dado que según el artículo 424 los animales vivos, entre ellos los pollos, se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas, y que igualmente acorde con el numeral 9 del artículo 476 del mismo Estatuto la comercialización de los animales vivos se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas, se concluye que el servicio intermedio de engorde los animales se encuentra excluido –mas no exento- del impuestos (sic) sobre las ventas, es decir respecto del mismo no se causa el referido impuesto.

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_