**OFICIO N° 057717**

**12-09-2013**

**DIAN**

**Tema:** Impuesto a las ventas

**Descriptores:** Bienes Exentos

**Fuentes formales:** Estatuto Tributario artículos [439](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=553), [440](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554), [477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597). Ley 1607 de 2012 artículo 54. Decreto 380 de 1996 artículo 27. Decreto 1949 de 2003 artículo 1. Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas Nro. 00001 Capítulo II del Título III

Señora

**CLAUDIA URAZÁN FRANCO**

Carrera 40 No. 39B 25 Sur Etapa 2 Ap 201

Bogotá

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante oficio radicado como se anotó en la referencia consulta:

A la luz de lo dispuesto en el [artículo 440](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554), inciso 1 del Estatuto Tributario, y en el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) parágrafo 2° del mismo Estatuto Tributario,

"Tiene derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas IVA, cobrado por los proveedores de los bienes y servicios, una sociedad, que como parte de su actividad industrial se dedica a la compra de bienes exentos, pescados y mariscos de los indicados en las posiciones arancelarias 03.02, 03.03, 03.04, 03.06.17, 03.06.26.00.00, 03.06.27, con los alcances establecidos en el parágrafo 2° del [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, tal como quedó modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, y que a estos bienes les agrega varios procesos de producción consistentes en fileteado y limpieza, empacado al vacío y procesos técnicos de refrigerado y congelado, que no les cambia la naturaleza establecida en el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) ya mencionado".

Sobre estas inquietudes, como es de su conocimiento, esta Subdirección, a través de la Coordinación de Relatoría dio respuesta mediante oficio 0242414 del pasado 11 de julio.

No obstante, y en atención a su solicitud de aclaración presentado con el oficio 52881 del 29 de julio del presente año, me permito precisar para su comprensión:

El problema jurídico por usted planteado versa sobre la posibilidad de solicitar en devolución, los saldos a favor por IVA cobrado por los proveedores de los bienes y servicios por una sociedad que se dedica a la compra de bienes exentos en este caso pescados y mariscos, lo que hace necesario analizar el marco jurídico de esta exención.

Es preciso recordar que las exenciones en materia tributaria están expresamente consagradas en los artículos 477 a 479 del Estatuto Tributario y no es posible por vía de interpretación analógica o extensiva de la norma, atribuir tal carácter a bienes que no tienen dicha expresa consagración legal.

En ese sentido el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, consagra:

**"**[**Artículo 477**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597)**. Bienes que se encuentran exentos del impuesto.** Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

(…)

|  |  |
| --- | --- |
| 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. |

(…)

**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 parágrafo primero del [artículo 850](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) de este Estatuto.

**Parágrafo 2°.** 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 período 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](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1008), [816](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1009), [850](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) y [855](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1064) de este Estatuto.

(…)"

(Subrayado fuera del texto)

De la norma citada tenemos los siguientes aspectos a destacar:

      Los bienes exentos deben estar expresamente consagrados en la norma.

      Estos bienes les dan la posibilidad a sus productores (responsables del impuesto sobre las ventas) de solicitar en devolución el IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios y en las importaciones, que constituyan costo o gasto para producirlos y comercializarlos.

      La norma se refiere al productor de bienes exentos.

Para el caso materia de análisis, el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) consagró como exentos, entre otros, los pescados contenidos en las partidas arancelarias 03.02, 03.03, 03.04, y, por efecto de la modificación que trajo el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, los camarones y langostinos de que tratan las subpartidas 03.06.16.00.00, 03.06.17, 03.06.26.00.00, y 03.06.27.

Sobre la definición de productor, el [artículo 440](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554) del Estatuto Tributario establece:

**"**[**Artículo 440**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554)**. Qué se entiende por productor.** Para los fines del presente título se considera productor, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías."

Específicamente en lo que hace relación a los productores del sector piscícola, dispone el artículo 1 del Decreto 1949 de 2003, que tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción:

**"Artículo 1. Responsables con derecho a devolución.** Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos señalados en el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, así:

a) En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas. Igualmente, el pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas, excepto el atún blanco, de aleta amarilla y de aleta azul o común, clasificables en las subpartidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00 del Arancel de Aduanas, los cuales se encuentran excluidos del impuesto;

(...)"

En ese orden de ideas, solamente se considera productor del sector piscícola, por ende, responsable con derecho a devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que constituyan costo o gasto para producirlos y comercializarlos, **el pescador y/o cultivador piscícola que comercialice pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas, para este caso contenidos en el** [**artículo 477**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597)**, excepto los en las subpartidas que menciona el artículo 1 del Decreto 1949 de 2003 antes citado.**

**Tenga en cuenta que en el evento de no cumplirse con lo anteriormente señalado, la sola comercialización no otorga la posibilidad de solicitar la devolución del IVA, tal como se establece en el** [**artículo 439**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=553) **del Estatuto Tributario:**

**"**[**Artículo 439**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=553)**. Los comerciantes de bienes exentos no son responsables.** Los comerciantes no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas, en lo concerniente a las ventas de los bienes exentos."

Esta norma fue reglamentada por el artículo 27 del Decreto 380 de 1996 en los siguientes términos:

**"Artículo 27. Comercialización de bienes exentos.** De conformidad con lo dispuesto en el [artículo 439](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=553) del Estatuto Tributario, los comercializadores no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas en lo concerniente a la venta de bienes exentos.

En consecuencia, únicamente los productores de tales bienes pueden solicitar los impuestos descontables a que tengan derecho de conformidad con lo establecido en el Título VII del Libro Tercero del Estatuto Tributario."

Sobre el particular el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas Nro. 00001 del 19 de junio de 2003, en el Capítulo II del Título III precisó:

"(...) la exención del impuesto sobre las ventas es un incentivo para el área manufacturera de los bienes a los que la ley les ha otorgado esta condición y no para los comerciantes de estos bienes, quienes al vender los bienes exentos, no ostentan la condición de responsables con tarifa de impuesto cero y con derecho a la devolución de los impuestos pagados en la producción del bien, sino que por no producir el bien, este beneficio no existe y en consecuencia no hay devolución, convirtiéndose la venta del bien exento en un hecho excluido (...)"

Atentamente,

**LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS**

Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

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