**OFICIO N° 068291**

**25-10-2013**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000881

Señor

**HUGO GALINDO ARIAS**

Sin dirección

**Ref:** Radicado 59917 del 30/08/2013

**Tema** Impuesto a las ventas

**Descriptores** Bienes Exentos del Impuesto Sobre las Ventas

**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) y [481](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)

Ley 1607 de 2012 artículos 54 y 55

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

Cordial saludo señor Hugo,

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.

Su consulta de la referencia plantea para efectos del [artículo 481](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) literal g) del Estatuto Tributario, qué se entiende por productor y en ese sentido si se considera productor la persona natural o jurídica que importa o adquiere bienes y posteriormente los acondiciona (da valor agregado) para la venta al productor final.

Sobre el particular se considera:

El literal g) del [artículo 481](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012, establece:

**“**[**Artículo 481**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)**. 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:

(…)

g. Los productores de los bienes exentos de que trata el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores.

(…)”

Nótese como el literal *g)* de la norma citada se refiere de forma exclusiva a los productores de bienes exentos de que trata el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, los cuales por regla general tienen derecho a solicitar la devolución de los saldos a favor en los plazos contemplados en dicho artículo, pero que si adoptan el sistema de facturación electrónica podrán hacerlo de forma bimestral.

Así las cosas, con la finalidad de resolver las inquietudes materia de consulta se hace necesario establecer qué bienes comprenden el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597), así como los requisitos para que proceda la exención, de manera particular lo relacionado con la calidad de productor de estos bienes que se ha hecho vía reglamentación y la doctrina emitida por este Despacho.

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:

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

(…)”

De la norma citada tenemos los siguientes aspectos a destacar:

      Las exenciones en materia tributaria deben estar expresamente consagradas en la ley, en este caso el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597), 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.

      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.

      El [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) consagró como exentos ciertos animales vivos, carne, despojos comestibles, pescado, leche, queso y huevos, respecto de las cuales la ley y la reglamentación ha establecido parámetros sobre la calidad de productor.

      La norma se refiere al productor de bienes exentos, como responsable con derecho a devolución del IVA pagado.

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.”

En concordancia con lo anterior, 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 gastos 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 azúl o común, clasificables en las sub partidas 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;

b) En relación con la leche clasificada por la partida arancelaria 04.01, es productor para estos efectos el ganadero que produce y vende la leche. Respecto de la leche clasificada por la partida arancelaria 04.02, lo será el industrial que realice el proceso industrial correspondiente.

c) En relación con los huevos, el avicultor que desarrolle el proceso y los comercialice.

Parágrafo. El simple comercializador de los bienes calificados como exentos no es responsable del impuesto sobre las ventas.”

En ese orden de ideas, solamente se considera productor, por ende, responsable con derecho a devolución del IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que constituyan costo o gasto para producir y comercializar los bienes calificados como exentos del impuesto sobre las ventas, aquellas personas que cumplan con las especificaciones citadas.

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