

CONCEPTO 32055 DEL 28 DE NOVIEMBRE DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señores:

JOSE BENAVIDES

oecdcol@gmail.com

JUAN DAVID USECHE

legalmineria@gmail.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 856 del 12/10/2017

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Bienes Exentos Bienes que Se Exportan
Fuentes formales	Artículos 420, 424, 437-2 y 481 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo, Sres. Benavides y Useche:

De conformidad 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 comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares hipotéticos o actuaciones que son tramitadas ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

Por lo anterior la consulta se atenderá en sentido general en relación con la aplicación del impuesto sobre las ventas en lo relacionado con la venta

de bienes corporales muebles.

Manifiesta el consultante que teniendo en cuenta la alta evasión, que actualmente se está presentando con relación al IVA en la comercialización de oro, es imprescindible que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales responda las consultas que se exponen a continuación:

1.- *"Una Persona Jurídica o Natural perteneciente al régimen común sobre las ventas que ha suscrito un contrato de operación con un Titular minero autorizado el cual le da derecho a explotar una mina de oro (y otros metales preciosos) y a comercializar el producto de dicha explotación, vende su producción a otra Persona Jurídica o Natural perteneciente al régimen común sobre las ventas. El comprador posteriormente realizará la exportación de la mercancía".*

1.1.- *"¿La transacción entre el productor que suscribió el CONTRATO DE OPERACIÓN y el comprador que realizará la exportación constituye un hecho generador del IVA?"*

La venta de oro es un hecho generador del IVA, considerando que corresponde con la venta de bienes corporales.

1.2.- Si la transacción es un hecho generador de IVA por favor especificar la normatividad aplicable.

En sentido general la transacción de venta de minerales está gravada con IVA de conformidad con el artículo 420 del Estatuto Tributario.

En el caso hipotético planteado en la consulta es necesario revisar si el comprador es una sociedad de comercialización internacional, caso en el cual aplica el artículo 481 literal b.

El tenor literal de la norma dispone:....

ART. 481. -Modificado. L. 1819/2016, art. 189. 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.

(...)

1.3.- Si la transacción está exenta de IVA por favor especifique la normatividad aplicable.

No existe una exención en general para la venta de minerales, la exención relacionada con la venta de bienes que hayan de ser exportados efectivamente está relacionada con la venta de bienes corporales muebles que se hagan en el país a las sociedades de comercialización internacional para lo cual es necesario cumplir con todos los requisitos legales, de acuerdo con el contenido del artículo 481 literal b del Estatuto Tributario antes transcrito.

En el caso hipotético se menciona que el comprador posteriormente realizará la exportación de la mercancía, lo cual no implica que se trata de una sociedad de comercialización internacional. Así las cosas, debe verificarse si se trata de entidades que tengan esta categoría para que se encuentren cobijadas por la exención del impuesto ya mencionada.

1.4.- Sí la transacción es un hecho generador de IVA, por favor especificar las sanciones a las que habría lugar.

No existe una sanción que coincida en sentido estricto con el caso hipotético planteado. No obstante, sobre el particular es menester explicar:

.- Quien realice la compra de bienes gravados con IVA y tiene la calidad de retenedor debe consignar los valores retenidos por dicho concepto, adicionalmente si actúa como vendedor y es responsable de este impuesto, debe consignar los valores que resulten por el impuesto sobre las ventas causado en las respectivas operaciones.

.- Las normas pertinentes sobre las obligaciones en relación con el impuesto sobre las ventas establecen:

ART. 437-2.- Adicionado. L. 223/95, art. 9º. A gentes de retención en el impuesto sobre las ventas. Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados:

Las siguientes entidades estatales:

La Nación, los departamentos, el Distrito Capital, y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

2. Modificado. L. 488/98, art. 49. *Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sean o no responsables del IVA, y los que mediante resolución de la DIAN se designen como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas*

3. Modificado. L. 1819/2016, art. 180. *Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos*

4. Derogado. L. 1819/2016, art. 376.

5. Adicionado. L. 633/2000, art. 25. *Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito y sus asociaciones, en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a las personas o establecimientos afiliados. El valor del impuesto no hará parte de la base para determinar las comisiones percibidas por la utilización de las tarjetas débito y crédito*

Cuando los pagos o abonos en cuenta en favor de las personas o establecimientos afiliados a los sistemas de tarjetas de crédito o débito, se realicen por intermedio de las entidades adquirentes o pagadoras, la retención en la fuente deberá ser practicada por dichas entidades.

6. Adicionado. L. 788/2002, art. 93. *La Unidad Administrativa de Aeronáutica Civil, por el 100% del impuesto sobre las ventas que se cause en la venta de aerodinos.*

7. **Adicionado. L. 1430/2010, art. 13.** Los responsables del régimen común proveedores de sociedades de comercialización internacional cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas que pertenezcan al régimen común, distintos de los agentes de retención mencionados en los numerales 1º y 2º, o cuando el pago se realice a través de sistemas de tarjeta débito o crédito, *(o a través de entidades financieras en los términos del artículo 376-1 de este estatuto)

8. Adicionado. L. 1819/2016, art. 180. Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de impuesto y Aduanas Nacionales, DIAN, en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a los prestadores desde el exterior, de los siguientes servicios electrónicos o digitales:

a) Suministro de servicios audiovisuales (entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento);

b) Servicio de plataforma de distribución digital de aplicaciones móviles;

c) Suministro de servicios de publicidad online;

d) Suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia.

PAR. 1º—**Modificado. L. 633/2000, art. 25.** La venta de bienes o prestación de servicios que se realicen entre agentes de retención del impuesto sobre las ventas de que tratan los numerales 1º, 2º y 5º de este artículo no se regirá por lo previsto en este artículo.

PAR. 2º—**Adicionado. L. 633/2000, art. 25.** La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá mediante resolución retirar la calidad de agente de retención del impuesto sobre las ventas a los grandes contribuyentes que se encuentren en concordato, liquidación obligatoria, toma de posesión o en negociación de acuerdo de reestructuración, sin afectar por ello su calidad de gran contribuyente.

PAR. TRANS.- Adicionado. L. 1819/2016, art. 180. El sistema de retención previsto en el numeral 8º del(sic) este artículo, empezará a regir dentro de los 18 meses siguientes a la entrada en vigencia

de esta ley, siempre y cuando los prestadores de los servicios a que se refiere el parágrafo 2º del artículo 437 incumplan las obligaciones allí.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante resolución indicará de manera taxativa el listado de prestadores desde el exterior a los que deberá practicárseles la retención prevista en el numeral octavo

2.- Una Entidad Perteneciente al Régimen Solidario (Cooperativa, Corporación, etc.) que ha suscrito un CONTRATO DE OPERACIÓN con un Titular Minero Autorizado, el cual le da derecho a explotar una mina de oro (y otros metales preciosos) y a comercializar el producto de dicha explotación, vende su producción a otra Persona Jurídica o Natural perteneciente al Régimen Común sobre las Ventas. El comprador posteriormente realizará la exportación de la mercancía.

2.1.- ¿La transacción entre el productor que suscribió el CONTRATO DE OPERACIÓN y el comprador que realizará la exportación constituye un hecho generador del IVA?

2.2.- Si la transacción es un hecho generador de IVA por favor especificar la normatividad aplicable.

2.3.- Si la transacción está exenta de IVA por favor especifique la normatividad aplicable.

2.4.- Si la transacción es un hecho generador de IVA, por favor especificar las sanciones a las que habría lugar.

Para este grupo de preguntas debe tenerse en cuenta las respuestas dadas a las preguntas del punto número 1.-.

Lo anterior, teniendo, en cuenta que en los diferentes puntos expuestos por los consultantes solo cambia la parte que realiza la venta y su vínculo con el titular minero autorizado. Debe recordarse que en los casos hipotéticos planteados, el hecho generador en el impuesto sobre las ventas por regla general no está condicionado a las partes que intervienen en la transacción. En consecuencia, corresponde revisar si se trata de una venta considerada exenta o excluida.

Así las cosas, concierne señalar que la venta de bienes corporales muebles realizada en territorio nacional constituye hecho generador del impuesto sobre las ventas salvo que la misma se encuentre expresamente excluida

o exenta.

3.- Una Persona Jurídica o Natural perteneciente al Régimen Común sobre las ventas que ha suscrito un SUBCONTRATO DE FORMALIZACION MINERA con un Titular Minero Autorizado, el cual le da derecho a explotar una mina de oro (y otros metales preciosos) y a comercializar el producto de dicha explotación, vende su producción a otra Persona Jurídica o Natural perteneciente al Régimen Común sobre las Ventas. El comprador posteriormente realizará la exportación de la mercancía.

3.1.- ¿La transacción entre el productor que suscribió el SUBCONTRATO DE FORMALIZACION MINERA y el comprador que realizará la exportación constituye un hecho generador del IVA?

3.2.- Si la transacción es un hecho generador de IVA por favor especificar la normatividad aplicable.

3.3.- Si la transacción está exenta de IVA por favor especifique la normatividad aplicable.

3.4.- Si la transacción es un hecho generador de IVA, por favor especificar las sanciones a las que habría lugar.

Este caso hipotético es similar al planteado en el punto número 1 y 2, Por tanto, resultan aplicables todas las respuestas dadas.

Cabe recordar que las ventas de bienes corporales se encuentran gravadas por norma general y no dependen del tipo de contrato que tengan los vendedores con terceros titulares de derechos mineros. Se insiste que si se buscan exenciones o exclusiones es necesario remitirse a las normas en particular que las regulan.

4.- Una Entidad Perteneciente al Régimen Solidario (Cooperativa, Corporación, etc.) que ha suscrito un SUBCONTRATO DE FORMALIZACION MINERA con un Titular Minero Autorizado, el cual le da derecho a explotar una mina de oro (y otros metales preciosos) y a comercializar el producto de dicha explotación, vende su producción a otra Persona Jurídica o Natural perteneciente al Régimen Común sobre las Ventas. El comprador posteriormente realizará la exportación de la mercancía.

4.1.- ¿La transacción entre el productor que suscribió el SUBCONTRATO DE FORMALIZACIÓN y el comprador que realizará la exportación constituye un hecho generador del IVA?

4.2.- Si la transacción es un hecho generador de IVA por favor especificar la normatividad aplicable.

4.3.- Si la transacción está exenta de IVA por favor especifique la normatividad aplicable.

4.4.- Si la transacción es un hecho generador de IVA, por favor especificar las sanciones a las que habría lugar.

Para este último conjunto de preguntas el caso hipotético es similar a los puntos 1, 2 y 3 y las respuestas a las preguntas en su orden son las correspondientes con los numerales del grupo número 1.-

No obstante, resulta oportuno destacar que los beneficios o exenciones de carácter tributario dependen de las normas especiales, las actividades que se desarrollen y el tipo de impuesto que se trate. No es procedente que este despacho analice o se pronuncie sobre normas de carácter minero y sus efectos en aspectos tributarios.

Asimismo, en términos generales se encuentra como tema de carácter tributario que se reitera en todas las preguntas a saber el impuesto sobre las Ventas. Tema respecto del cual se puede manifestar que existe doctrina emitida por este despacho mediante los oficios 005322 de 2017, 028967 y 001736 de 2016, de los cuales se remite copia para su conocimiento.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, atrás señalada 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 icono de "Normatividad" - "técnica", y seleccionándolos vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficios 005322 de 2017, 028967 y 001736 de 2016. En cuatro (4) folios.