

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022900346**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-47

Bogotá, D.C. 20/01/2022

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Causación
Fuentes formales: Artículos 420 y 477 del Estatuto Tributario
Artículo 298 del Decreto 1165 de 2019
Artículo 304 de la Resolución DIAN No. 000046 de 2019
Oficio No. 057299 del 6 de octubre de 2014

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta si las vacunas (biológicos) para mascotas (perros y gatos) se encuentran gravadas a la tarifa general de impuesto sobre las ventas- IVA y si la aplicación de dichas vacunas está igualmente gravada.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Este Despacho en reiteradas ocasiones ha señalado dos características fundamentales del impuesto sobre las ventas- IVA: es un impuesto de carácter real y tiene un régimen general.

Su naturaleza real tiene lugar porque se causa por la venta de bienes y la prestación de servicios que la ley define como gravados, independientemente de la calidad de la persona o entidad que venda el bien o preste el servicio y de la calidad de la persona o entidad adquirente o contratante, según el caso. Es un impuesto de régimen de gravamen general conforme con el cual, la regla general es la causación del impuesto – a la tarifa general (salvo aplique una especial)- y la excepción la constituyen las exclusiones expresamente contempladas en la ley.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Las normas tributarias consagran diferentes tratamientos en materia del impuesto sobre las ventas, que son aplicables dependiendo de la naturaleza de cada operación. Mención que cobra importancia para el presente análisis, pues el responsable del impuesto sobre las ventas debe analizar el tipo de bien o servicio con el fin de establecer si se ajusta o no a alguno de dichos tratamientos.

En ese sentido, el artículo 477 del Estatuto Tributario establece los bienes exentos con derecho a compensación y devolución, destacándose lo siguiente:

“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:

(...)

*30.02 Sangre humana, sangre animal preparada para usos terapéuticos, profilácticos o de diagnóstico, antisueros (sueros con anticuerpos), demás fracciones de la sangre y productos inmunológicos modificados, incluso obtenidos por proceso biotecnológico, **vacunas**, toxinas, cultivos de microorganismos (excepto las levaduras) y productos similares.*

(...)”. (Negrilla fuera del texto).

En virtud del ámbito de competencia atribuido a este Despacho, no es posible establecer de manera genérica si la aplicación de los biológicos materia de consulta se ajustan o no al tratamiento previsto en esta norma, pues le corresponde a cada responsable -en su situación particular- efectuar el respectivo análisis.

Lo anterior en concordancia con la interpretación oficial de esta Subdirección, la cual ha indicado cómo deben interpretarse los beneficios fiscales en el impuesto sobre las ventas, de la cual se destaca lo manifestado en el Oficio No. 057299 del 6 de octubre de 2014, reiterado en el oficio No. 017532 del 16 de junio de 2015:

“(...) mediante Concepto No. 00001 del 19 de junio de 2003 la Administración Tributaria manifestó:

*“Como principio general es preciso señalar que la doctrina y la jurisprudencia, tanto de la Honorable Corte Constitucional, como del Consejo de Estado son concurrentes al señalar que las excepciones son beneficios fiscales de origen legal consistentes en la exoneración del pago de una obligación tributaria sustancial; en tal sentido **su interpretación y aplicación como toda norma exceptiva es de carácter restrictivo** y por tanto **solo abarca los bienes y servicios expresamente beneficiados por la Ley que establece la exención o exclusión**, siempre y cuando cumplan con los requisitos que para el goce del respectivo beneficio establezca la misma Ley”. (Negrilla fuera de texto).*

Así las cosas, sin desconocer que la exención y la exclusión de un tributo son dos fenómenos independientes entre sí, con repercusiones jurídicas y económicas disimiles, este Despacho considera aplicable para el caso sub examine lo señalado en el antepuesto

Subdirección de Normativa y Doctrina

pronunciamiento doctrinal en torno a los criterios de interpretación de la nomenclatura arancelaria, del cual se resalta lo siguiente:

“Para efectos de la exclusión del impuesto sobre las ventas de unos determinados bienes, la Ley acoge la nomenclatura arancelaria NANDINA vigente. La Ley establece dicha metodología con el objeto de señalar de manera precisa los bienes a que se refiere.

Conforme con dicha nomenclatura se han adoptado criterios de interpretación general sobre los bienes que comprenden una determinada partida arancelaria, así:

- a. Cuando la Ley indica textualmente la partida arancelaria como excluida, todos los bienes de la partida y sus correspondientes subpartidas se encuentran excluidos.*
- b. Cuando la Ley hace referencia a una partida arancelaria pero no la indica textualmente, tan sólo los bienes que menciona se encuentran excluidos del Impuesto sobre las ventas.*
- c. **Cuando la Ley hace referencia a una partida arancelaria citando en ella los bienes en forma genérica, los que se encuentran comprendidos en la descripción genérica de dicha partida quedan amparados con la exclusión.***
- d. Cuando la Ley hace referencia a una subpartida arancelaria sólo los bienes mencionados expresamente en ella se encuentran excluidos.*
- e. Cuando la partida o subpartida arancelaria señalada por el legislador no corresponda a aquella en la que deben clasificarse los bienes conforme con las Reglas Generales Interpretativas, la exclusión se extenderá a todos los bienes mencionados por el legislador sin consideración a su clasificación.*
- f. Cuando la ley hace referencia a una subpartida arancelaria de diez (10) dígitos, únicamente se encuentran excluidos los comprendidos en dicha subpartida”. (Negrilla fuera de texto)”.*

Debe recordarse que por disposición expresa del artículo 439 del Estatuto Tributario, 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. Sin perjuicio de esta mención, es importante aclarar que, si además se venden productos gravados, serán responsables del IVA respecto de estos.

Por su parte, el artículo 476 del Estatuto Tributario que establece los servicios que se encuentran excluidos de este impuesto, en el literal j) de su numeral 24 dispone:

*“Artículo 476. Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA-. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación:
(...)*

*24. Los siguientes servicios, **siempre que se destinen a la adecuación de tierras, a la producción agropecuaria y pesquera y a la comercialización de los respectivos productos:***

(...)

*j) **Aplicación de insumos como vacunas y productos veterinarios**”. (Negrilla fuera de texto).*

Subdirección de Normativa y Doctrina

Nótese como el carácter excluido está sujeto a que el servicio debe estar ligado a la producción agropecuaria y pesquera y a la comercialización de los respectivos productos, porque de lo contrario se encuentra gravado. En consecuencia, la aplicación de vacunas estará excluida en la medida que se cumpla con esa condición, en caso contrario se encontrará gravada a la tarifa general.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda