

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 907759

100208221-1532

Bogotá, D.C. **02/12/2020**

Tema	Impuesto sobre las ventas
Descriptores	Bienes exentos
Fuentes formales	Decreto Legislativo 551 de 2020

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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 comenta que el Ministerio de Salud y Protección Social realizó la adquisición de elementos de protección personal mediante la celebración de distintos contratos de compraventa.

Así, para efectos de determinar la aplicación de la exención de IVA de que tratan los Decretos Legislativos 438 del 19 de marzo de 2020 y 551 del 15 de abril de 2020, el peticionario indica que se realizó un análisis respecto del cumplimiento de los requisitos ahí establecidos y se determinó que los bienes que serían adquiridos no cumplían con la totalidad de los presupuestos necesarios para acceder a la exención transitoria de IVA.

Por lo tanto, dicho impuesto fue incluido dentro del valor inicial de los contratos y, consecuentemente, el pago anticipado de cada uno de los contratos incluyó el valor del IVA.

Ahora bien, con ocasión de la prórroga de la emergencia sanitaria, la cual conlleva la ampliación de la vigencia del Decreto Legislativo 551, el Ministerio de Salud y de Protección Social concluyó que los bienes objeto de los contratos de compraventa hubieran podido acceder a la exención transitoria de IVA prevista en dicho decreto legislativo, toda vez que la entrega de los bienes se efectuó en vigencia del mismo.

Así las cosas, el Ministerio de Salud y de Protección Social, una vez verificado el cumplimiento de los requisitos, procedió a hacer los pagos restantes de los contratos sin incluir el valor del impuesto

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

y, adicionalmente, mediante notas crédito descontó del valor a pagar al proveedor, el dinero que se había desembolsado en el pago anticipado por concepto de IVA.

Teniendo en cuenta la situación anteriormente descrita, el peticionario solicita que se respondan las preguntas que a continuación se enuncian y se resuelven:

1. ***Considerando que conforme al artículo 424 del Estatuto Tributario el impuesto sobre las ventas se causa, entre otros, al momento de emitir la factura o documento equivalente, y en el contexto legal y fáctico que se emitió la factura (un día antes de la exención contenida en el Decreto 551 de 15 de abril de 2020) cuando no existía la exención tributaria de los bienes adquiridos por el Ministerio. ¿Es jurídicamente correcto mantener los bienes como gravados, y en consecuencia, no adelantar procedimiento alguno por parte del Ministerio para obtener la devolución de los dineros desembolsados por concepto de IVA?***

El artículo 4º del Decreto Legislativo 551 de 2020 establece que dicho decreto legislativo rige a partir de la fecha de su publicación. Así, teniendo en cuenta que la publicación del Decreto Legislativo 551 de 2020 se realizó en el Diario Oficial No. 51.286 del miércoles 15 de abril de 2020, el mismo rige a partir de dicha fecha.

Es decir que, no obstante el estado de emergencia sanitaria fue declarado desde el 12 de marzo de 2020, las disposiciones establecidas en el Decreto Legislativo 551 son aplicables a partir de su publicación, esto es, a partir del 15 de abril de 2020.

Por lo tanto, no será procedente su aplicación retroactiva, incluso si las operaciones tuvieron lugar un día antes de la entrada en vigor del Decreto Legislativo 551 de 2020.

2. ***¿Cuál sería el fundamento tributario para sostener que facturas emitidas con anterioridad a la exención de productos que se entreguen en vigencia de los periodos extendidos de la emergencia sanitaria, se ven afectadas por la exención posterior a la factura que soportó el pago anticipado? Dentro de esta misma línea también se solicita se responda: El Ministerio puede exigir notas crédito por mayor valor pagado como IVA del cual se declaró posteriormente exento, al momento de los pagos contractuales posteriores, causados contra la entrega de los bienes adquiridos.***

Al respecto, nos permitimos manifestarle que el artículo 1º del Decreto Legislativo 551 de 2020 establece una exención transitoria para la importación y venta en el territorio nacional de 211 bienes e insumos médicos necesarios e indispensables para la prevención, diagnóstico y tratamiento del Coronavirus COVID-19 en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 1. Bienes cubiertos por la exención del impuesto sobre las ventas - IVA. Durante la vigencia de la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, con ocasión de la pandemia derivada del Coronavirus COVID-19, estarán exentos del impuesto sobre las ventas -IVA, en la importación y en las ventas en el territorio nacional sin derecho a devolución y/o compensación los siguientes bienes. (...)”

Seguidamente, el artículo 2º del Decreto Legislativo establece el procedimiento que deben cumplir los responsables para efectos de la aplicación de la exención del IVA de que trata dicho decreto legislativo, así:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“ARTÍCULO 2. Condiciones de aplicación. Para efectos de la aplicación de la exención del impuesto sobre las ventas -IVA de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo, los responsables del impuesto sobre las ventas -IVA- deberán cumplir con el siguiente procedimiento:

2.1. Al momento de facturar la operación de venta de bienes exentos, y durante la vigencia de la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, con ocasión de la pandemia derivada del Coronavirus COVID-19, a través de los sistemas de facturación vigentes, el facturador deberá incorporar en el documento una leyenda que indique: "Bienes Exentos - Decreto 417 del 17 de marzo de 2020".

2.2. La importación, la venta y la entrega de los bienes deberá ser realizada dentro del plazo establecido en el artículo 1 del presente Decreto Legislativo.

2.3. El responsable del impuesto sobre las ventas -IVA- deberá rendir un informe de ventas con corte al último día de cada mes, el cual deberá ser remitido dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas que corresponda al domicilio fiscal del responsable del impuesto sobre las ventas -IVA- que efectúa la venta exenta, certificado por contador público o revisor fiscal, según sea el caso, en el cual se detallen las facturas o documentos equivalentes, registrando número, fecha, cantidad, especificación del bien y valor de la operación.

2.4. El responsable impuesto sobre las ventas -IVA- deberá rendir un informe de las declaraciones de los bienes importados y amparados con la exención del impuesto sobre las ventas —IVA de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo, con corte al último día de cada mes, el cual deberá ser remitido dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas que corresponda al domicilio fiscal del responsable del impuesto sobre las ventas -IVA- que efectúa la importación exenta, certificado por contador público o revisor fiscal, según sea el caso, en el cual se detalle: la declaración de importación, registrando número, fecha, cantidad, especificación del bien, valor de la operación y el número de la factura del proveedor del exterior.”

De acuerdo con lo anterior, el artículo 3º del Decreto Legislativo 551 de 2020 dispone:

“Artículo 3. Incumplimiento de las condiciones y requisitos. *El incumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 1 y los numerales 2.1 y 2.2. del artículo 2 del presente Decreto Legislativo dará lugar a la inaplicación del tratamiento tributario de bienes exentos del impuesto sobre las ventas -IVA- en la importación y en las ventas en el territorio nacional de los bienes de que trata el presente Decreto Legislativo, y por lo tanto la importación y/o la venta, según el caso, estará sujeta al tratamiento tributario conforme con las disposiciones del Estatuto Tributario.*

El incumplimiento de los deberes de que tratan los numerales 2.3 y 2.4. del artículo 2 del presente Decreto Legislativo dará lugar a la sanción de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario. La misma sanción se aplicará cuando la información tenga errores o se presente extemporáneamente”. (Subraya y negrilla fuera de texto)

En vista de lo anterior, se encuentra que la exención establecida en el Decreto Legislativo 551

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

de 2020 es aplicable, siempre y cuando se de cumplimiento a los requisitos establecidos para ello. Es decir, la exención de IVA respecto de tales bienes cubiertos no opera de forma inmediata por la mera vigencia del mencionado decreto legislativo; por el contrario, los responsables que pretendan acceder la exención podrán aplicarla bajo el cumplimiento de los requisitos ahí establecidos.

Entre otros, nótese que la factura debe incorporar una leyenda que indique “Bienes Exentos – Decreto 417 del 17 de marzo de 2020”, en los términos del numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto Legislativo 551 de 2020.

El incumplimiento del anterior requisito da lugar a la inaplicación del tratamiento tributario de bienes exentos del impuesto sobre las ventas en la importación y en las ventas en el territorio nacional de los bienes de que trata el Decreto Legislativo 551 de 2020 (artículo 3). En estos casos, la importación y/o venta, según el caso, está sujeta al tratamiento tributario conforme con las disposiciones del Estatuto Tributario.

Por lo tanto, cuando se trate de la venta de bienes que incumplan los requisitos previstos en el artículo 1 y los numerales 2.1 y 2.2 del artículo 2 del Decreto Legislativo 551 de 2020, no es procedente exigir notas crédito, puesto que no existe un mayor valor pagado como IVA, toda vez que la operación está gravada con dicho impuesto de conformidad con las disposiciones del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que no se cumplen los requisitos para acceder a la exención transitoria.

Adicionalmente, debe resaltarse que el incumplimiento del informe previsto en el numeral 2.3 del artículo 2 del Decreto Legislativo 551 de 2020, así como su envío extemporáneo, da lugar a la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario

3. ¿Cuál sería el procedimiento a seguir por parte del Ministerio de Salud y Protección Social en el escenario de que no haya lugar a generar notas crédito en los pagos futuros a realizar a los contratistas?

Por favor remítase a la respuesta anterior.

4. En el caso de los proveedores que en cumplimiento de sus compromisos tributarios consignaron a la DIAN los dineros correspondientes al IVA girado por el Ministerio en el pago anticipado y cuya deducción se prevé efectuar a través de notas crédito (en el evento en que las respuestas anteriores se considere que deben ser emitidas) en los pagos sucesivos contra la entrega e instalación de los bienes y equipos ¿Qué mecanismos tributarios existen para neutralizar los efectos patrimoniales negativos que eventualmente pueden padecer las empresas que están impedidas de que este IVA pueda ser deducido de pagos posteriores dado que tomaría vigencias fiscales indefinidas poder hacerse esa imputación a pagos posteriores?

Por favor remítase a la respuesta anterior.

5. ¿Cuál sería el procedimiento a seguir por parte del Ministerio de Salud y Protección Social en el escenario de que no haya lugar a generar notas crédito en los pagos futuros a realizar a los contratistas?

Nos permitimos manifestarle que este Despacho no es competente para pronunciarse

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

respecto de casos particulares toda vez que las competencias de este Despacho se limitan a la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias de competencia de la DIAN.

Ahora bien, es pertinente resaltar que aquellas operaciones que cumplan con los requisitos consagrados en el Decreto Legislativo 551 de 2020 podrán acceder a la exención transitoria ahí prevista, por lo que se sugiere revisar las operaciones pendientes, así como las futuras para efectos de confirmar el cumplimiento de los requisitos.

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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila