

100208192-69

Bogotá, D.C., febrero 7 de 2024.

Tema: Impuesto sobre las ventas – IVA
Descriptores: Devolución del impuesto sobre las ventas
Exención del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales: Artículos 32 y 49 de la Ley 17 de 1971
Artículos XXIII y XXXIV de la Ley 6 de 1972
Artículo 96 de la Ley 788 de 2002
Artículo 444 del Estatuto Tributario
Artículo 1.6.1.22.1. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

¿Es procedente la devolución del IVA implícito, pagado por las misiones diplomáticas, consulares y de cooperación y asistencia técnica, no responsables de dicho impuesto, por la adquisición de bienes derivados de petróleo a que se refiere el artículo 444 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

No es procedente la devolución del IVA implícito, pagado por las misiones diplomáticas, consulares y de cooperación y asistencia técnica, no responsables de dicho impuesto, por

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

la adquisición de bienes derivados de petróleo a que se refiere el artículo 444 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

Examinados los artículos 32³ y 49⁴ de la Ley 17 de 1971⁵, XXIII⁶ y XXXIV⁷ de la Ley 6 de 1972⁸, 444⁹ del Estatuto Tributario y 1.6.1.22.1.¹⁰ del Decreto 1625 de 2016, no se

³ ARTICULO 32. EXENCIÓN FISCAL DE LOS LOCALES CONSULARES.

1. Los locales consulares y la residencia del jefe de la oficina consular de carrera de los que sea propietario o inquilino el Estado que envía, o cualquiera persona que actúe en su representación, estarán exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales y municipales, excepto de los que constituyan el pago de determinados servicios prestados.

2. La exención fiscal a que se refiere el párrafo 1 de este artículo, no se aplicará a los impuestos y gravámenes que, conforme a la legislación del Estado receptor, deba satisfacer la persona que contrae con el Estado que envía o con la persona que actúe en su representación (sic). (Subrayado fuera de texto)

⁴ ARTICULO 49. EXENCIÓN FISCAL.

1. Los funcionarios y empleados consulares, y los miembros de su familia que vivan en su casa, estarán exentos de todos los impuestos y gravámenes personales o reales, nacionales, regionales y municipales, con excepción:
a) de aquellos impuestos indirectos que están normalmente incluidos en el precio de las mercancías y de los servicios.

(...) (Subrayado fuera de texto)

⁵ Por la cual se aprueba la Convención de Viena sobre Relaciones Consulares.

⁶ ARTICULO XXIII

1. El Estado acreditante y el jefe de la misión, están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos, salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.

2. La exención fiscal a que se refiere este artículo no se aplica a los impuestos y gravámenes que, conforme a las disposiciones legales del Estado receptor estén a cargo del particular que contrate con el Estado acreditante o con el jefe de la misión. (Subrayado fuera de texto)

⁷ ARTICULO XXXIV

El agente diplomático estará exento de todos los impuestos y gravámenes personales o reales, nacionales, regionales o municipales, con excepción:

a) de los impuestos indirectos de la índole de los normalmente incluidos (sic) en el precio de las mercaderías o servicios;

(...) (Subrayado fuera de texto)

⁸ Por la cual se aprueba la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas.

⁹ ARTICULO 444. RESPONSABLES EN LA VENTA DE DERIVADOS DEL PETROLEO. <Artículo modificado por el artículo 181 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Son responsables del impuesto en la venta de productos derivados del petróleo, los productores, los importadores, los vinculados económicos de unos y otros, los distribuidores mayoristas y/o comercializadores industriales.

(...) (Subrayado fuera de texto)

¹⁰ ARTÍCULO 1.6.1.22.1. EXENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO A DIPLOMÁTICOS, ORGANISMOS INTERNACIONALES Y MISIONES DIPLOMÁTICAS Y CONSULARES. Las Misiones Diplomáticas y Consulares, los Organismos Internacionales y las Misiones de Cooperación y Asistencia Técnica, gozarán de la exención del Impuesto sobre las Ventas y del Impuesto Nacional al Consumo en Colombia de conformidad con lo dispuesto en los tratados, convenios, convenciones o acuerdos internacionales vigentes que hayan sido incorporados a la legislación interna, y a falta de estos con base en la más estricta reciprocidad internacional. (Subrayado fuera de texto)

encuentra que las misiones diplomáticas y consulares puedan solicitar en devolución el IVA implícito, objeto de consulta.

Esto, por cuanto:

- i) La exención de impuestos de orden nacional recae sobre “Los locales consulares y la residencia del jefe de la oficina consular de carrera de los que sea propietario o inquilino el Estado que envía, o cualquiera persona que actúe en su representación” y “los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos” el Estado acreditante y el jefe de la misión diplomática.
- ii) En el caso de los funcionarios y empleados consulares y diplomáticos, la exención fiscal no ampara, entre otros tributos, el IVA incluido en el precio de bienes o servicios.
- iii) “(...) al haberse dispuesto un listado taxativo de responsables del IVA en la venta de productos derivados del petróleo, indirectamente el legislador excluyó la causación de este impuesto cuando dichos productos son vendidos por no responsables del mismo” (cfr. Oficio 906717 - interno 581 de noviembre 3 de 2020, reiterado por el Oficio 902910 - interno 41 de abril 7 de 2022).

Adicionalmente, la posibilidad de tomar el IVA -inclusive el implícito- como descutable en la adquisición de este tipo de productos únicamente está reconocida para aquellos adquirentes que son responsables de este impuesto, sin perjuicio del cumplimiento de otros requisitos, según el parágrafo del artículo 444 y el artículo 488¹¹ *ibidem*.

Así las cosas, no sólo no opera la exención del IVA en las adquisiciones de bienes o servicios efectuadas por las referidas misiones, sino que, adicionalmente, cuando éstas compran productos derivados del petróleo, dichas operaciones son excluidas¹² y no generan derecho a descontables¹³ que, a su vez, permitan liquidar saldos a favor objeto de devolución.

En el caso de las misiones de cooperación y asistencia técnica, este Despacho tampoco encuentra viable la devolución del IVA implícito pagado en la adquisición de productos

¹¹ ARTICULO 488. SOLO SON DESCONTABLES LOS IMPUESTOS ORIGINADOS EN OPERACIONES QUE CONSTITUYAN COSTO O GASTO. Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas. (Subrayado fuera de texto)

¹² Bajo el entendido que se realizan con personas diferentes a los productores, importadores, vinculados económicos de unos y otros, y distribuidores mayoristas o comercializadores industriales de productos derivados del petróleo.

¹³ Bajo el entendido que la misión no es responsable del IVA.

derivados del petróleo por lo ya explicado¹⁴ en relación con la causación de este impuesto y el derecho a los impuestos descontables.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda

¹⁴ Esto, desde luego, sin desconocer que, a la luz del artículo 96 de la Ley 788 de 2002, están exentas de todo impuesto las compras de bienes con cargo a los fondos “provenientes de auxilios o donaciones de entidades o gobiernos extranjeros convenidos con el Gobierno colombiano, destinados a realizar programas de utilidad común y registrados en la Agencia Presidencial de la Cooperación Internacional”, en la medida que se destinen exclusivamente al objeto de la donación.