



DIAN

**Radicado Virtual No.
000S2024003262**

100208192-367

Bogotá, D.C., 21 de mayo de 2024

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Exención literal n del numeral 3 artículo 477 del E.T.
Armas y municiones
Baterías para equipos de comunicaciones
Fuentes formales: Artículos 477 y 850 del Estatuto Tributario
Artículo 1.3.1.14.18 del Decreto 1625 de 2016

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

¿Cuál es el tratamiento aplicable en materia de impuesto sobre las ventas (IVA) en la venta de baterías para radios portátiles a la Policía Nacional?

TESIS JURÍDICA

De acuerdo con el literal n) del numeral 3 del artículo 477 del Estatuto Tributario, la venta de baterías para radios portátiles a la Policía Nacional está exenta del impuesto sobre las ventas (IVA), siempre y cuando esta la realice el productor nacional del mismo bien.

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.



FUNDAMENTACIÓN

De acuerdo con el literal a) del artículo 420 del Estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas (IVA) se causa en las ventas de bienes corporales (muebles e inmuebles), siempre y cuando no exista exclusión expresa en la Ley.

Lo anterior quiere decir que la regla general en el impuesto sobre las ventas es que las ventas de bienes corporales muebles causen el impuesto. Sin embargo, excepcionalmente y por virtud de la Ley, la venta de algunos bienes puede estar exenta o excluida.

Tratándose de armas, municiones y material de guerra o reservado es importante tener en cuenta que conforme al artículo 2 del Decreto Ley 2535 de 1993: *“sólo el Gobierno puede introducir al país, exportar, fabricar y comercializar armas, municiones, explosivos y materias primas, maquinaria y artefactos para su fabricación y ejercer control sobre tales actividades”* (subrayado fuera de texto).

El literal n) del numeral 3 del artículo 477 del Estatuto Tributario³ establece que los equipos, software y demás implementos de sistemas y comunicaciones para uso de las fuerzas militares y la Policía Nacional son exentos de IVA y, además tendrán derecho a compensación y devolución, en los términos del parágrafo 1 del artículo 850 ibidem⁴.

Ahora bien, previo a interpretar las disposiciones antes mencionadas es importante recordar que el artículo 1.3.1.14.18 del Decreto 1625 de 2016, norma compilatoria del artículo 1 del Decreto 695 de 1983, precisa qué se entiende por armas, municiones y material de guerra, así:

“ARTÍCULO 1.3.1.14.18. DEFINICIÓN DE ARMAS, MUNICIONES Y MATERIAL DE GUERRA. *Considéranse como armas, municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo, los siguientes elementos pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Policía Nacional:*

3 “ARTICULO 477. BIENES QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO. <Artículo modificado por el artículo 188 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

(...)

3. Las municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo y los siguientes elementos pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Policía Nacional:

(...)

n) Equipos, software y demás implementos de sistemas y comunicaciones para uso de las Fuerzas Militares y la Policía Nacional...”

4 “PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo modificado por el artículo 114 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 de este Estatuto, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, y los productores y vendedores de que tratan los numerales 4 y 5 del artículo 477 de este Estatuto, por los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y por aquellos que hayan sido objeto de retención.”



(...)

14. Equipos y demás implementos de comunicaciones para uso de las Fuerzas Militares y la Policía Nacional.

15. Otros elementos aplicables al servicio y fabricación del material de guerra o reservado.

PARÁGRAFO. No se consideran armas y municiones destinadas a la defensa nacional los uniformes, prendas de vestir, textiles, material térmico, carpas, sintelitas, menaje, cubiertería, marmitas, morrales, chalecos, juegos de cama, toallas, ponchos y calzado de uso privativo de las Fuerzas Militares y de Policía Nacional. (Negrilla y subrayado fuera de texto)

De igual manera, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en sentencia del 10 de octubre de 2007 (15712) se ha pronunciado en los siguientes términos:

“Ahora bien, el concepto de armas y municiones no tiene una definición legal, de manera que como lo señaló la Sala en sentencia de 17 de febrero de 1995 que estudió la legalidad del numeral 4 del Decreto 695 de 1983 “a falta de definición legal y de acepciones específicas de una ciencia o arte deben entenderse tales voces en el sentido corriente siguiendo la regla enseñada por el artículo 28 del Código Civil”

Así las cosas, según el Diccionario de la Lengua Española, la acepción de uso corriente para arma es “instrumento, medio o máquina destinados a ofender o a defenderse” y para munición los “pertrechos” y bastimentos necesarios en un ejército o en una plaza de guerra” y “carga que se pone en las armas de fuego (...)” (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Siguiendo la misma línea, en sentencia del 21 de mayo de 2009, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (16076) precisó lo siguiente:

*“... Es evidente que Colombia atraviesa desde hace muchos años por reiteradas situaciones de perturbación del orden público, situaciones que el Estado debe enfrentar mediante la intervención de la Fuerza Pública y de la Policía Nacional. **Ello determina que las normas relacionadas con los bienes y elementos destinados a ese propósito deban ser interpretadas siempre en sentido finalista o teleológico**, esto es que, en un momento dado, la expresión ‘armas y municiones’, por ejemplo, debe comprender efectivamente todo el conjunto de elementos que de forma activa o pasiva sirvan a la seguridad nacional y a la defensa del Estado.*

(...)

Anticipa la Sala que, además, **la expresión “armas y municiones”**, como un componente indispensable del régimen jurídico propio de las Fuerzas Armadas y de la Policía, **no puede tener un significado restrictivo o anticuado**. Modernamente el desarrollo de la tecnología y las nuevas concepciones de lo que representa o significa un ejército o las fuerzas armadas de un Estado, indican que un sinnúmero de elementos, objetos, artefactos, estrategias, misiones vengán a constituir finalmente el concepto de fuerzas armadas y policiales destinadas a la defensa y seguridad del Estado.



(...)

La Sala recoge esa posición y estima que la expresión **“armas y municiones”**, tal como ya se ha dicho, comprende una gran variedad de elementos y materiales siempre que tengan por destino la defensa nacional y que su uso sea privativo de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional. Por ende, no encuentra que los apartes demandados del artículo 1° del Decreto 695 de 1983 resulten contrarios a la ley ni a los principios de la función reglamentaria que ejerce el Presidente de la República en estas materias (...)” (Negrilla y subrayado fuera de texto)

De esta manera, el Honorable Consejo de Estado reconoció que no hay una definición legal propiamente dicha de los conceptos de *armas y municiones*, por lo que resulta razonable que en la interpretación del artículo 1 del Decreto 695 de 1983, ahora compilado en el artículo 1.3.1.14.18 del Decreto 1625 de 2016, se acuda al sentido natural y obvio de estos conceptos, según el artículo 28 del Código Civil.

Respecto a la interpretación del numeral 3 del artículo 477 del Estatuto Tributario en el Oficio No. 901755 del 08 de marzo de 2022⁵, esta Dependencia indicó lo siguiente:

“(...) el Consejo de Estado ha considerado que el literal d) del artículo 428 del Estatuto Tributario **y el numeral 3 del artículo 477 ibidem deben interpretarse teleológicamente** (...); es decir, teniendo presente que estas disposiciones buscan el logro de la seguridad nacional y la defensa del Estado, con lo cual las armas, municiones y material de guerra, cobijados con la exclusión y exención del IVA sub examine, deben ser de uso privativo y pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Policía Nacional...”

Teniendo en cuenta lo anterior, se verificará si las baterías para radios portátiles de la Policía Nacional se encuentran comprendidas en alguno de los supuestos enlistados en el artículo 1.3.1.14.18 del Decreto 1625 de 2016, con lo cual se considerarían como armas, municiones y material de guerra o reservado.

Respecto al numeral 14 de la norma mencionada, el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (RAE) define implemento como una *“herramienta o instrumento de una actividad profesional”*. Por su parte, dos de las acepciones de la definición de comunicación son las siguientes: *“transmisión de señales mediante un código común al emisor y al receptor”* y *“acción y efecto de comunicar o comunicarse”*.

De igual manera, en lo que tiene que ver con el numeral 15 de la norma en comento, dos de las acepciones de la definición de elemento, según el diccionario de la RAE son las siguientes: *“parte constitutiva o integrante de algo”* y *“fundamento, medio o recurso necesarios para algo”*. Adicionalmente, dos de las acepciones de la definición de servicio son las siguientes: *“dicho de un instrumento o de una máquina: Ser a propósito para determinado fin. Estas tijeras sirven para podar”* y *“aprovechar, valer, ser de utilidad”*.

En conclusión, las baterías para radios portátiles de la Policía Nacional se convierten en una parte o pieza fundamental y necesaria para hacer funcional y usar un equipo o implemento de comunicación (como los radios) al servicio de esta Entidad. Por tal razón,

⁵ Reiterado en el Oficio 905366 del 11 de junio de 2022.



pueden considerarse como armas, municiones y material de guerra o reservado para la defensa nacional en los términos de los numerales 14 y 15 del artículo 1.3.1.14.18 del Decreto 1625 de 2016.

Valga la pena indicar que de entrada no se encuentra una mención expresa de las baterías para radios portátiles en el parágrafo de la disposición mencionada, conforme a lo cual, queda claro que no fue excluida de la categoría de *armas y municiones destinadas a la defensa nacional*.

En lo que tiene que ver con la exención del IVA de equipos, software y demás implementos de sistemas y comunicaciones para uso de las Fuerzas Militares y la Policía Nacional, según los antecedentes del artículo 188 de la Ley 1819 de 2016 (norma que adicionó el numeral 3 del artículo 477 del Estatuto Tributario), en la Gaceta No. 894 del 19 de octubre de 2016 del Congreso de la República se observa que la justificación de dicha iniciativa fue la siguiente:

"Las modificaciones al Estatuto Tributario propuestas son las siguientes:

(...)

xii) Artículo 477

Se incluyen las armas, municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Policía Nacional, con el fin de no generar una erogación adicional en el presupuesto del sector defensa y generar condiciones de competencia para la industria nacional de armas, municiones y astilleros y armadores cuando le venden estos bienes a las Fuerzas Militares o a la Policía Nacional." (Negrilla y subrayado fuera de texto).

Así las cosas, de acuerdo con lo establecido en el segundo inciso del artículo 27 y el artículo 30 del Código Civil, se concluye que la venta de baterías para radios portátiles a la Policía Nacional, a la luz de lo previsto en el literal n) del artículo 477 del Estatuto Tributario estará exenta de IVA siempre y cuando dicha venta la realice el productor de este bien directamente a la Entidad. En caso contrario, la venta de las baterías estaría gravada con el impuesto.⁶

Finalmente, se resalta lo dispuesto por la Corte Constitucional en sentencia C-749 de 2009 (MP Rodrigo Escobar) respecto a las características de las exenciones y exclusiones, ya que estas: "se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de manera que sólo operan a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley" (subrayado fuera de texto). Conforme a lo cual se pronunció este Despacho en el Concepto 2168 (Interno 617) del 02 de abril de 2024, así:

"... es importante señalar que, en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, **las exenciones y/o**

⁶ A la misma conclusión llegó esta Dependencia en el Oficio 910044 del 17 de septiembre de 2021, apuntando lo siguiente: "... Así las cosas y, sin perjuicio del análisis que debe efectuarse en cada caso particular, este Despacho considera que el propósito del legislador se cumple únicamente cuando se producen y venden los bienes materia de esta exención a las Fuerzas Militares o a la Policía Nacional."



DIAN

exclusiones son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas por la Ley. En consecuencia, no es factible, en aras de una interpretación analógica o extensiva de las normas, derivar beneficios o tratamientos preferenciales no previstos en ella." (Negrilla fuera de texto)

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,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

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

Bogotá, D.C.

Proyectó: Felipe Sandoval Vanegas

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Comité de Normativa y Doctrina del 20 de mayo de 2024