

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2021915465**

100208192-591

17/12/2021

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Bienes excluidos
Fuentes formales: Numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario
Decreto 644 de 2020
Artículos 1.3.1.2.6. y 1.3.1.12.14. del Decreto 1625 de 2016
Artículo 2.2.1.7.5.5. del Decreto 1079 de 2015

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, la peticionaria realiza una serie de preguntas relacionadas con el alcance del Decreto 644 del 11 de mayo de 2020, así:

1. “El artículo 2 expresa que cuando se trate de venta de bienes, el comercializador adquiriente deberá, entre otros, entregar la copia del documento del transporte de la mercancía que ampara. Teniendo en cuenta que no indica expresamente que los documentos allí indicados sean los únicos válidos, y que cuando la norma no distingue no le es dado al intérprete hacerlo: ¿Es posible hacer uso de otros documentos distintos de los allí enunciados (manifiestos de carga, factura del transportador, las facturas emitidas por el comercializador adquiriente a sus clientes, las planillas de cargue) para justificar el transporte de la mercancía dentro de los territorios exentos? y si la respuesta es afirmativa ¿qué condiciones deben cumplir esos documentos para ser considerados como válidos?”

En primer lugar, se debe señalar que, teniendo en cuenta los interrogantes de la peticionaria, la presente consulta se resolverá en el marco de lo establecido en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario y en lo dispuesto en los artículos 1 y 2 del Decreto 644 de 2020, “Por medio del cual se reglamenta el numeral 13 del artículo 424 y los numerales 6 y 7 del artículo 477, y el

Subdirección de Normativa y Doctrina

artículo 850 del Estatuto Tributario, se modifica y adiciona el Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria”.

Así las cosas, el artículo 1° de la Ley 2010 de 2019 modificó el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, señalando:

“ARTICULO 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Andina vigente:

(...)

13. El consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción que se **introduzcan y comercialicen a los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.** El Gobierno nacional reglamentará la materia para garantizar que la exclusión del IVA se aplique en las ventas al consumidor final”. (Negrilla fuera de texto).

Ahora bien, respecto de los interrogantes relacionados con el documento de transporte de la mercancía que ampara, el cual debe entregar el comercializador adquiriente al vendedor como parte de los documentos soporte de la venta, el artículo 1.3.1.12.14. del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2° del Decreto 644 de 2020, dispone:

“ARTÍCULO 2o. SUSTITUCIÓN DEL ARTÍCULO 1.3.1.12.14. DEL CAPÍTULO 12 TÍTULO 1 PARTE 3 LIBRO 1 DEL DECRETO NÚMERO 1625 DE 2016, ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA. Sustitúyase el artículo 1.3.1.12.14. del Capítulo 12 Título 1 Parte 3 Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

“Artículo 1.3.1.12.14. Control tributario y aduanero de los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada excluidos del Impuesto sobre las Ventas (IVA) conforme a lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario. Para efectos de la aplicación de la exclusión del Impuesto sobre las Ventas (IVA) de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, sobre los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento, **se debe atender a los siguientes controles:**

1. Control tributario.

Cuando se trate de la venta de los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción, excluidos del Impuesto sobre las Ventas (IVA), de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, con destino a comercializadores que se encuentran ubicados en los departamentos indicados en el inciso anterior, deberá constar en la factura o documento equivalente, además de los requisitos exigidos por la legislación tributaria para su expedición, la indicación de una dirección física del comercializador adquiriente, que deberá estar ubicada en un municipio de estos departamentos.

El comercializador adquiriente deberá entregar al vendedor, como soporte de la venta, los siguientes documentos, salvo cuando la venta se realice entre comerciantes domiciliados en los departamentos objeto de la exclusión:

Subdirección de Normativa y Doctrina

(...) 1.3. Copia del documento del transporte de la mercancía que ampara, según el medio utilizado (Remesa del transporte de carga, conocimiento de embarque, lista de carga, guía aérea), cuando el transporte sea contratado por el comercializador adquirente.

Cuando el transporte de la mercancía se realice con vehículos propios, se deberá conservar copia de la remesa de transporte o del documento que lo ampare.

El comercializador adquirente, por su Parte, deberá conservar copia del documento de transporte. (...) (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Así las cosas, de conformidad con el numeral 1.3. del artículo 1.3.1.12.14 del Decreto 1625 de 2016, el comercializador adquirente deberá entregar al vendedor como soporte de la venta, copia del documento de transporte de la mercancía que ampara, según el medio utilizado. De la redacción del citado numeral 1.3, se interpreta que los documentos de transporte citados por éste corresponden únicamente al listado allí señalado, pues el mismo no pretende abarcar la totalidad de los documentos de transporte existentes. Así, los documentos de transporte mencionados se encuentran señalados en la reglamentación correspondiente.

A modo de ejemplo, si se utiliza el medio de transporte terrestre para realizar el ingreso de las mercancías objeto de la exclusión en el impuestos sobre las ventas -IVA a los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, entre los documentos soporte establecidos para este caso, se encuentra la remesa terrestre de carga, definido por el Ministerio de Transporte como el documento que representa la carga que se transporta en una operación de transporte, el cual se encuentra establecido en el artículo 2.2.1.7.5.5. del Decreto 1079 de 2015. Por otra parte, si se trata de transporte aéreo o marítimo lo que exige la norma es el conocimiento de embarque, por ejemplo.

En consecuencia, sólo son válidos para soportar la venta los documentos de transporte expresamente señalados en el numeral 1.3. del artículo 1.3.1.12.14 del Decreto 1625 de 2016.

Finalmente, debe señalarse que esta interpretación restrictiva de la ley tiene plena justificación legal en la medida en que determina el alcance de una norma que consagra un beneficio tributario.

2 y 3. “En concepto de la DIAN, ¿qué se entiende por venta de bienes al por mayor?, ¿alguna de las partes debe tener una calidad especial? y ¿cuáles son las condiciones de entrega, requisitos, documentos soporte de la venta, plazos y especificaciones para que exista una venta al por mayor?”

En relación con la inquietud sobre el alcance de la noción denominada por la consultante como “venta de bienes al por mayor” y demás consideraciones que la peticionaria expone en este punto; es importante reiterar que las facultades de este Despacho se concretan en 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- DIAN.

Por tal razón, a continuación, se señalará la definición de “ventas al por mayor” dispuesta en el artículo 1.3.1.2.6. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1° del Decreto 644 de 2020, así como los requisitos establecidos en el control tributario para las ventas al por mayor dentro de los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, los cuales se encuentran consignados en el artículo 1.3.1.12.14. del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2° del Decreto 644 de 2020, a saber:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“ARTÍCULO 1o. ADICIÓN DEL ARTÍCULO 1.3.1.2.6. AL CAPÍTULO 2 DEL TÍTULO 1 PARTE 3 LIBRO 1 DEL DECRETO NÚMERO 1625 DE 2016, ÚNICO REGLAMENTARIA EN MATERIA TRIBUTARIA. Adiciónese el artículo 1.3.1.2.6. al Capítulo 2 del Título 1 Parte 3 Libro 1 del Decreto número 1625 de 2016, único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

“Artículo 1.3.1.2.6. Definiciones de los bienes excluidos y exentos del Impuesto sobre las ventas de que trata el numeral 13 del artículo 424 y el numeral 7 del artículo 477 del Estatuto Tributario. Para efectos de la aplicación de la exclusión del Impuesto sobre las Ventas (IVA) de los bienes de que trata el numeral 13 del artículo 424 y de la exención del mismo impuesto prevista en el numeral 7 del artículo 477 del Estatuto Tributario, se entenderá por:

(...) **6. Ventas al por mayor:** Son las ventas realizadas en cantidades comerciales, entendidas estas como la venta de bienes que se comercializan de manera permanente y en cantidades superiores a diez (10) unidades de la misma clase. Se exceptúan los artículos destinados al uso o consumo de una persona, o son utilizados en el ejercicio de la profesión u oficio.
(Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 1.3.1.12.14. del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2° del Decreto 644 de 2020, sobre las ventas al por mayor dentro de los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada establece:

"Artículo 1.3.1.12.14. Control tributario y aduanero de los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA conforme a lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario. Para efectos de la aplicación de la exclusión del impuesto sobre las ventas -IVA de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, sobre los bienes que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento, se **debe atender a los siguientes controles:**

1. Control tributario.

Cuando se trate de la venta de los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción, excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA, de que trata el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, con destino a comercializadores que se encuentran ubicados en los departamentos indicados en el inciso anterior, deberá constar en la factura o documento equivalente, además de los requisitos exigidos por la legislación tributaria para su expedición, la indicación de una dirección física del comercializador adquirente, que deberá, estar ubicada en un municipio de estos departamentos.

El comercializador adquirente deberá entregar al vendedor, como soporte de la venta, los siguientes documentos, salvo cuando la venta se realice entre comerciantes domiciliados en los departamentos objeto de la exclusión:

1.1. Copia del Registro Único Tributario (RUT).

1.2. Copia del certificado de matrícula mercantil expedido por la Cámara de Comercio.

Subdirección de Normativa y Doctrina

1.3. *Copia del documento del transporte de la mercancía que ampara, según el medio utilizado (Remesa del transporte de carga, conocimiento de embarque, lista de carga, guía aérea), cuando el transporte sea contratado por el comercializador adquirente.*

(...)

*Cuando se trate de la **venta de bienes al por mayor** dentro de los departamentos de Guainía, Guaviare, Vaupés y Vichada, deberá constar en la factura, además de los requisitos exigidos por las normas tributarias para su expedición, la descripción de la dirección física del comercializador adquirente, que deberá estar ubicada en un municipio de estos departamentos, para este caso, **el comercializador adquirente deberá entregar al vendedor, los documentos relacionados en los numerales 1.1. y 1.2.***

En la venta al consumidor final, dentro de los departamentos señalados en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario, el comercializador deberá indicar en la factura los requisitos exigidos por las normas tributarias para su expedición.

2. Control aduanero. (...). (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Teniendo en cuenta la norma antes expuesta, las ventas al por mayor – sujetas a los lineamientos expresamente señalados en el artículo 1.3.1.12.14. *ibídem* - son aquellas ventas realizadas en cantidades comerciales, entendidas estas como la venta de bienes que se comercializan de manera permanente y en cantidades superiores a diez (10) unidades de la misma clase.

De acuerdo con lo anterior, se encuentra que la normatividad es suficientemente clara respecto de la definición y operatividad de las ventas al por mayor para efectos de la exclusión consagrada en el numeral 13 del artículo 424 del Estatuto Tributario. En esta medida, no se requiere de mayor interpretación o pronunciamiento al respecto, pues “*cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu*” (artículo 27 del Código Civil). Así, le corresponderá a la interesada verificar los diferentes elementos de la definición legal y corroborar si se cumple o no con los mismos en su caso particular.

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

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

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche