

Concepto Jurídico 4790 del 2019 Febrero 27

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Tesis del redactor:

Tema: Impuesto a las ventas.

Descriptores

Tarifa del impuesto sobre las ventas.

Fuentes formales

Concepto Unificado de IVA, nota 2 sección XVI del Arancel de Aduanas-Decreto 2153 del 2016.

Estatuto tributario artículo 468-1.

En atención a su consulta referente a si correcto dar aplicación al IVA diferencial del 5 % previsto en el artículo 468-1 del estatuto tributario, a las subpartidas arancelarias de partes 8432.90.10.00 y 8432.90.90.00 incluidas en la partida arancelaria 8432, aun cuando el texto del artículo, no incluyo expresamente las partes, pero si menciona la partida de la cual hacen parte.

Para establecer si un bien se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas o tiene una tarifa especial, debemos acudir a dos disposiciones de carácter especial, en primera instancia, al Concepto General del IVA, Concepto 1 del 2003 en las páginas 37 a 38 que definen los criterios para interpretar las exclusiones del IVA a partir de la nomenclatura arancelaria, y en segunda instancia debemos consultar lo previsto en el arancel de aduanas respecto a la clasificación de estas mercancías, y en especial lo dispuesto en la nota 2 de la sección 16, así:

El Concepto General de IVA, establece:

“(...) Descriptores: Bienes excluidos- criterios para su determinación (Págs. 37-38).

“1.1.24. Criterios para la determinación de los bienes excluidos.

En Colombia se aplica el régimen de gravamen general en materia del impuesto sobre las ventas, en virtud del cual todas las ventas de bienes corporales muebles, prestación de servidas en el territorio nacional e importaciones de bienes corporales muebles se encuentran gravadas con el IVA, salvo las excepciones taxativamente contempladas en las normas legales.

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.

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 solo 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 solo 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”.

Por otra parte, el arancel de aduana Decreto 2153 del 2016, describe como texto de partida 8432 el siguiente:

84.32	Máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo; rodillos para césped o terrenos de deporte.
-------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Por su parte el artículo 468-1 del estatuto tributario establece como bienes gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%), los siguientes:

(...).

84.32	Máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo.
-------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Nótese como el texto del artículo 468-1, del estatuto tributario, no incluye dentro del texto de partida para la tarifa diferencial, “los rodillos para césped o terrenos de deporte”, por lo que teniendo en cuenta lo previsto en el criterio de interpretación del literal c) del Concepto Unificado de IVA, solamente los bienes que se encuentran comprendidos en la descripción genérica de la partida 84.32 se encuentran amparados con la tarifa diferencial del cinco por ciento (5%), esto es, para el caso concreto, las máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo, en consecuencia no pueden ser objeto de la tarifa diferencial del IVA del 5% los rodillos para césped o terrenos de deporte ni sus partes.

Ahora bien, una vez claro el texto al cual se le debe aplicar la tarifa diferencial, debemos definir si las partes que hagan parte de las maquinas que se encuentran - descritas en el artículo 468-1 del estatuto tributario: “Las máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo”, y que se encuentren clasificadas en las subpartidas arancelarias 8432.90.10.00 y 8432.90.90.00 les aplica la tarifa diferencial del cinco por ciento (5%), y para ello se hace necesario consultar la nota 2 de la sección 16 del Arancel de Aduanas, que establece de manera expresa:

“Salvo lo dispuesto en la nota 1 de esta sección y en la nota 1 de los capítulos 84 y 85, las partes de máquinas (excepto las partes de los artículos comprendidos en las

partidas 84.84,85.44; 85.45,85.46 u 85.47) se clasifican de acuerdo con las siguientes reglas:

a) las partes que consistan en artículos de cualquier partida de los capítulos 84 u 85 (excepto las partidas 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 8522, 85.29, 85.38 y 85.48) se clasifican en dicha partida cualquiera que sea la máquina a la que estén destinadas;

b) cuando sean identificables como destinadas, exclusiva o principalmente, a una determinada máquina o a varias máquinas de una misma partida (incluso de las partidas 84.79 u 85.43), las partes, excepto las citadas en el párrafo precedente se clasifican en la partida correspondiente a esta o a estas máquinas o, según los casos, en las partidas 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 8522, 85.29, 85.38; sin embargo, las partes destinadas principalmente tanto a los artículos de la partida 85.17 como a de las partidas 85.25 a 85.28 se clasifican en la partida 85.17;

c) Las demás partes se clasifican en las partidas 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85 29 u 85.38, según los casos, o, en su defecto en las partidas 84.37 u 85.48”.

Por lo anterior, en aplicación de la nota 2 de la sección 16 del Arancel de Aduanas antes transcrita, se concluye que solo las partes de las máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo que se encuentran descritas en el artículo 428-1 del estatuto tributario, gozarían del tratamiento de diferencial del IVA del cinco (5%).

Así las cosas, en el caso planteado por el consultante sobre sí las partes clasificadas en las subpartidas 8432.90.10.00 y 8432.90.90.00 se encuentran con una tarifa del cinco por ciento (5%), primero deberá establecerse si las partes de que se trate, corresponden a los bienes comprendidos en la descripción genérica de la partida 84.32, establecida en el texto del artículo 428-1 del estatuto tributario, es decir que corresponden a máquinas, aparatos y artefactos agrícolas, hortícolas o silvícolas, para la preparación o el trabajo del suelo o para el cultivo, y para ello, se sugiere presentar ante la subdirección de gestión técnica aduanera de esta entidad una solicitud de resolución anticipada o de clasificación arancelaria a petición de particular o de cualquier interesado, de conformidad con las resoluciones DIAN 41

y 72 del 2016, acreditando el cumplimiento de los requisitos señalados en dichas normas.