

100208192-724

Bogotá, D.C., 29 de agosto de 2024.

Tema: Impuesto sobre las Ventas
Descriptores: Bienes exentos
Convenios de cooperación
Fuentes formales: Artículos 420, 424, 476 477 del Estatuto Tributario.
Decreto 393 de 1991.

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 #1

La administración de un convenio especial de cooperación que realiza una de las partes que suscribió el convenio ¿está gravada con Impuesto sobre las Ventas - IVA?

TESIS JURÍDICA

Sí, la administración del convenio de cooperación corresponde a una prestación de un servicio gravado con IVA al no corresponder a un servicio exceptuado o exento expresamente de este impuesto.

FUNDAMENTACIÓN

De acuerdo con el artículo 420 del Estatuto Tributario, algunos de los hechos generadores del IVA son la venta de bienes y la prestación de servicios en el territorio nacional o desde el

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.

exterior, independientemente de la calidad de la persona o entidad que venda el bien o preste el servicio y de la calidad de la persona o entidad que lo adquiera o contrate, según el caso. Sin perjuicio de lo anterior, existen unas exclusiones de bienes y servicios en materia de IVA que están expresamente señaladas en los artículos 424 y 476 del Estatuto Tributario, respectivamente, por lo cual, es necesario analizar cada operación para efectos de establecer si corresponde a un hecho generador de este impuesto o si tiene algún tratamiento especial para considerarla exenta o excluida de IVA.

Ahora bien, en lo que concierne a los convenios especiales de cooperación, a través del Decreto 393 de 1991 se dispuso que la Nación y sus entidades descentralizadas podrían asociarse con los particulares mediante la celebración de convenios especiales de cooperación para adelantar actividades científicas y tecnológicas proyectos de investigación y creación de tecnologías.

No obstante, en este Decreto no se dispuso un tratamiento especial en materia de IVA ni para los sujetos que suscriban los convenios especiales de cooperación, ni para las actividades que se desarrollen a través del mismo, por lo cual, serán aplicables las normas generales señaladas en el Estatuto Tributario. Así lo afirmó esta Subdirección a través del Oficio 023867 de 2007:

«Sin embargo, debe tenerse presente que, si una de las entidades presta servicios a la otra o a un tercero, y este servicio está gravado con IVA, el prestador está obligado a cobrar el impuesto y la entidad beneficiaria a pagarlo, sin importar la denominación que se le dé a la contraprestación. De igual forma si enajena bienes gravados.»

Así las cosas, al no preverse una exclusión en materia de IVA para los servicios de administración que se presten en el marco de un convenio especial de cooperación, es posible afirmar que la operación estará gravada con IVA a la tarifa general respecto del hecho generador de la obligación tributaria.

PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Las exenciones de IVA previstas en el artículo 477 del Estatuto Tributario para las Fuerzas Militares son aplicables al particular que, en representación de estas, adquiere bienes y servicios que serán de uso exclusivo de la Fuerzas Militares?

TESIS JURÍDICA

Sí, las exenciones de IVA previstas para los bienes y servicios señalados en el artículo 477 del Estatuto Tributario aplicables para las Fuerzas Militares, pueden ser extensivas al particular que, adquiere los bienes y servicios enlistados en representación de estas, siempre que se demuestre que estos fueron destinados al uso exclusivo de las Fuerzas Militares.

FUNDAMENTACIÓN

En el artículo 477 del Estatuto Tributario se establecen las algunas exenciones de IVA en la adquisición de bienes y servicios destinados a las Fuerzas Militares, al respecto, esta Subdirección se ha pronunciado en Oficio No. 903260 – int. 567 del 16 de abril de 2021:

«Ahora bien, acorde con el literal d) del artículo 428 del Estatuto Tributario, las importaciones de armas y municiones que se hagan para la defensa nacional no causan el impuesto sobre las ventas.

Sobre esta exclusión, la interpretación oficial desde el año 2003 (Concepto Unificado de IVA No. 00001) señala que para su procedencia se requiere que la importación sea realizada por una entidad encargada legalmente de la defensa Nacional, ya sea en forma directa o a través de un tercero que obre en su representación, teniendo en cuenta que el beneficio tributario opera por razón de su destinación (subrayado fuera del texto original).»

En este sentido, la doctrina ha reconocido que la exclusión de IVA es extensible a terceros que obren en representación de las Fuerzas Militares, y será procedente siempre que la destinación sea para las entidades públicas encargadas de la defensa Nacional. Por su parte, mediante el Oficio No. 901755 - interno 028 del 8 de marzo de 2022 se concluyó respecto a la exención de IVA:

«Adicionalmente, el Consejo de Estado ha considerado que el literal d) del artículo 428 del Estatuto Tributario y el numeral 3 del artículo 477 *ibídem* deben interpretarse teleológicamente (como fuera reseñado previamente); 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.

Así las cosas, ya que en la interpretación de cualquier disposición normativa es menester acudir en primer orden a la interpretación gramatical (cfr. artículos 27, 28 y 29 del Código Civil) y teniendo en cuenta “*el principio general de interpretación jurídica según el cual donde la norma no distingue, no le corresponde distinguir al intérprete*” (cfr. Sentencia C-317/12, Corte Constitucional, M.P. MARÍA VICTORIA CALLE CORREA), es de concluir que:

i) Para efectos de la exclusión prevista en el literal d) del artículo 428 del Estatuto Tributario, es necesaria la destinación para la defensa nacional de las armas y municiones importadas, lo cual deberá estar soportado en certificación del Ministerio de Defensa Nacional o su delegado, la cual debe obtenerse de manera previa a la importación, tal y como lo indica el artículo 1.3.1.9.1. del Decreto 1625 de 2016.

ii) Para efectos de la exención de que trata el numeral 3 del artículo 477 *ibídem*, es imprescindible que las municiones y material de guerra o reservado adquirido sea de uso privativo de las Fuerzas Militares y Policía Nacional y destinado a las mismas.

(...).»

Lo anterior permite inferir que se aplica la misma interpretación señalada para la exclusión de IVA, y esto es que, si se adquiere un bien o servicio que tiene calidad de exento de acuerdo con el artículo 477 del Estatuto Tributario debido a que su destinación es para las Fuerzas Militares a través de un tercero que obre en representación de estas, la exención procederá siempre que el bien o servicio sea de uso exclusivo y destinado a las Fuerzas Militares.

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
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda



Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973- 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN