

**Concepto Jurídico 67673 del 2014 Diciembre 24**  
**Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina**

**Tema:** Impuesto a las ventas.

**Descriptor**

Bienes excluidos.

**Fuentes formales**

Decreto 379 del 2007 artículo 1º.

Decreto 567 del 2007 artículo 5º.

Ley 1111 del 2006 artículo 31.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 10 de febrero del 2011, Radicado 11001-03-27-000-2007-00040-01 (16798).

Partiendo de la base que los computadores personales de escritorio o portátiles cuyo valor sea inferior a 82 UVT (\$ 2.253.770) están excluidos de IVA, se pregunta si cuando estos bienes se adquieren de mayoristas por este valor y luego se comercializan a un valor superior a 82 UVT, ¿los mismos estarían excluidos o gravados con el impuesto?

Este despacho expidió el Concepto 1958 en enero del 2014, donde previa cita del artículo 1º del Decreto 379 del 2007 y 5º del Decreto 567 del mismo año, así como de algunos apartados de la sentencia del Consejo de Estado Expediente 16798 del 10 de febrero del 2011, concluyó que:

“Se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas los computadores personales descritos en el artículo 5 del decreto 567 de 2007, siempre y cuando su importación y/o comercialización no supere el monto de 82 UVT”.

No obstante, con ocasión de su consulta se revisa el tema, observando lo siguiente: En primer lugar, es necesario retomar el Concepto 31496 del 2007, según el cual:

“Con la finalidad de promocionar y masificar el uso de las tecnologías de información y comunicaciones, el artículo 31 de la Ley 1111 del 2006 modificó el artículo 424 del estatuto tributario y adicionó las bienes excluidos del impuesto sobre las ventas, incluyendo dentro de los mismos los computadores personales de escritorio a portátiles, cuyo valor no exceda de ochenta y dos (82) UVR (valor UVT año 2007 \$ 20.974).

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de la Circular 9 de 17 de enero del 2007, precisó el alcance y la vigencia de los cambios introducidos mediante la Ley 1111 del 2006 a los impuestos administrados por la entidad, y en relación con esta exclusión expuso: b) Exclusión de IVA en computadores. — Para efectos de la exclusión del IVA en los computadores personales de escritorio o portátiles, consagrada en el artículo 424 del estatuto tributario, tal como fue adicionado por el artículo 31 de la Ley 1111 del 2006, se tendrá en cuenta que la misma aplica para aquellos computadores cuyo valor en aduanas no exceda de ochenta y dos (82) unidades de valor tributario-UVT, lo que posteriormente se reiteró en el artículo 1º del Decreto 379 de febrero 12 del 2007.

Acorde con la legislación consagrada en el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, decisiones 378 y 379 de la CAN y regulaciones del GA TT, el valor en aduanas está constituido por el de la transacción cuando se vende en el país de origen para exponer, más los gastos de transporte, seguros y otros gastos y ajustes cuando hubiere lugar a ellos, según la modalidad de importación (Ofi. 33/99).

Lo anterior está referido a la importación, porque cuando se trate de la comercialización el valor a tener en cuenta para efectos de la exclusión del IVA en los computadores personales de escritorio a portátiles consagrada en el artículo 424 del estatuto tributario, es el valor de la operación teniendo en cuenta lo establecido en el literal a) del artículo 420 ibídem, en concordancia con el inciso final del artículo 31 de la Ley 1111 del 2006. Es decir que si en la comercialización de computadores en el país, se superan las 82 UVT, se genera el impuesto sobre las ventas.

Es importante reiterar que la ley creó una exclusión condicionada a no exceder un determinado valor con el propósito de facilitar y masificar el uso del computador para los adquirentes de menores recursos, es decir que dicho propósito se cumple en la medida en que en el momento de la venta no se supere la condición objetiva de desgravación, de lo contrario se benefician sujetos con mayor capacidad de adquisición y por ende se vuelve nugatoria la previsión” (resaltado fuera de texto).

Este concepto fue demandado y el Consejo de Estado mediante sentencia con Radicado 11001-03-27-000-2007-00040-01 (16798) del 10 de febrero de 2011 lo declaró nulo.

En este fallo se efectúan, entre otras, las siguientes consideraciones:

(...).

“Concretamente, la Sala analizará si de conformidad con los artículos 31 de la Ley 1111 del 2006 y 1º del Decreto 379 del 2007, **la exclusión del IVA por la importación y venta de “computadores personales de escritorio o portátiles cuyo valor no exceda de ochenta y dos (82) UVT”, debe tener como referente el valor en aduanas de los computadores importados o la base gravable correspondiente a cada operación, sea que se trate de importación o venta.**

Para la demandante, **la exclusión del IVA en la importación y venta de “computadores personales de escritorio o portátiles cuyo valor no exceda de ochenta y dos (82) UVT”, debe tener como referente el valor en aduanas,** porque, en su entender, así lo dispuso el artículo 1º del Decreto 379 del 2007.

Para la DIAN, el valor en aduanas solo se toma como referente cuando se trata de computadores importados, habida cuenta de que el artículo 1º del Decreto 379 del 2007 solo está referido a los bienes importados y porque la base gravable del IVA para los bienes importados es el valor en aduanas de la mercancía, conforme con el artículo 459 del estatuto tributario.

(...).

#### **Alcance del artículo 1º del Decreto 379 del 2007**

El artículo 1º del Decreto 379 del 2007 dispone lo siguiente:

“ART. 1º—Exclusión del impuesto sobre las ventas para computadores. Para efectos de la exclusión del IVA en la importación o venta de computadores personales de escritorio o portátiles, consagrada en el artículo 424 del estatuto tributario, tal como fue adicionado por el artículo 31 de la Ley 1111 del 2006, se tendrá en cuenta que la misma aplica para aquellos computadores cuyo valor en aduanas no exceda de ochenta y dos (82) unidades de valor tributario (UVT)”.

Conforme se precisó anteriormente, mediante el artículo 31 de la Ley 1111 del 2006 se adicionó el artículo 424 del estatuto tributario; **para excluir del impuesto sobre las ventas los computadores personales de escritorio o portátiles, cuyo valor**

**no exceda de ochenta y dos (82) UVT. Por consiguiente, ni la venta o importación causa el impuesto.**

Para que se configure el derecho a la exclusión, los bienes deben cumplir dos condiciones. **La primera, que se trate de computadores personales de escritorio o portátiles. La segunda, que su “valor” no exceda de 82 UVT.**

(...).

Visto el tenor literal del artículo 1º del Decreto 379 del 2007, se aprecia que tuvo por objeto regular la “exclusión del impuesto sobre las ventas para computadores”, de tal manera que no hace distinción si es para la exclusión de bienes importados o para los comercializados en el territorio nacional.

**Refuerza lo anterior el hecho de que la norma expresamente enuncie la importación o venta como las operaciones sobre las que puede recaer la exclusión.**

En ese contexto, **aunque el legislador pudo aclarar la alocución “valor” a que se refiere el artículo 424 del estatuto tributario adicionado por el artículo 31 de la Ley 1111 del 2006, para las dos operaciones; la Sala evidencia que la referencia al “valor en aduana” atañe a las dos operaciones.**

**La interpretación que hicieron las partes y la que se considera ajustada a derecho**

**No obstante lo anterior, en el concepto demandado se interpretó que cuando se trate de la comercialización de computadores personales portátiles o de escritorio, el valor que se debe tomar como referente para analizar si hay derecho a la exclusión en la venta, es el valor de la operación, teniendo en cuenta el literal a) del artículo 420 del estatuto tributario.**

**Lo anterior, por cuanto, a juicio de la DIAN, el valor en aduana solo es predicable de las operaciones de importación, acorde con el artículo 237 del Decreto 2685 de 1999, las decisiones 378 y 379 de la CAN y las regulaciones del GATT, que disponen que “el valor en aduanas está constituido por el de la transacción cuando se vende en el país de origen para exportar, más los gastos de transporte, seguros y otros gastos y ajustes cuando hubiere lugar a ellos, según la modalidad de importación (Ofi. 33/99)”.**

**Adicionalmente, por cuanto si la exclusión se condicionó a que no excediera un determinado valor con el propósito de facilitar y masificar el uso del computador para los adquirentes de menores recursos, si excede ese valor, el propósito no se cumple si al momento de la venta se supera la condición objetiva de desgravación y, por tanto, se beneficiarían sujetos con mayor capacidad de adquisición.**

**La Sala no comparte la interpretación por las siguientes razones:**

Conforme se precisó, el artículo 1º del Decreto 379 del 2006 regula la exclusión de los computadores personales portátiles o de escritorio, en general, sin referirse a si son importados o comercializados. **Por eso, la referencia que hace al valor en aduanas debe entenderse referida a las dos operaciones.**

Y debe entenderse referida a las dos operaciones, por cuanto, como bien lo pone de presente el demandante, en Colombia no se producen computadores, se importan.

Cuando se importan mercancías, a efectos de establecer el monto del arancel y el impuesto a las ventas que corresponde pagar, los importadores deben declarar el valor en aduanas de las mercancías.

El valor en aduanas se establece conforme con la metodología establecida en el “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles de aduana y de comercio-GATT. El primer método de valoración es el método del valor de transacción, según el cual, el valor en aduanas equivale al precio pagado o por pagar de las mercancías, cuando se venden para la exportación al país de importación, más los ajustes a que haya lugar.

(...).

Lo anterior, por cuento, el propósito de esa metodología es que se determine el “valor real” de las mercancías puestas en condiciones de exportación al país importador.

Al tenor del literal b) del numeral II del artículo VII del Acuerdo general sobre tarifas y aranceles GATT de 1947, se entiende por valor real “(...) el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país de importación, las mercancías importadas, o unas mercancías similares, sean vendidas u ofrecidas en venta, en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia (...)”.

En ese contexto, el valor en aduanas a que hace alusión el artículo 1º del Decreto 379 del 2007 constituye un referente, relativamente objetivo del valor en aduanas de los computadores que cumplan las características previstas en el artículo 5º del Decreto 567 del 2007, cuando se introducen al país.

Pero, además, es un referente que garantiza, por un lado, aplicar en condiciones de igualdad al consumidor, como destinatario del beneficio. Y, por otra, la efectiva aplicación de la exclusión.

**En efecto, se garantiza la aplicación de la exclusión en condiciones de igualdad al consumidor en el territorio nacional, porque partiendo del presupuesto de que los computadores personales, portátiles o de escritorio, son importados, el referente del valor en aduana garantiza que, independientemente de que con posterioridad a la importación se comercialicen los computadores a un precio mayor que el valor en aduanas, tendrá derecho a la exclusión.**

No se debe perder de vista que a pesar de que la importación de computadores puede hacerla cualquier persona, ocurre que, en la generalidad de los casos, son los comercializadores los que importan ese tipo de bienes al país. **Además, sea que los importe cualquier persona o el comercializador, también debe considerarse que, una vez importados, los computadores aumentan su costo en virtud de los aranceles que deben pagarse por los bienes y, además, cuando se venden, por los ajustes que deben hacerse al tenor del artículo 477 del estatuto tributario. Y el margen de utilidad que por obvias razones todo comercializador busca. Por lo tanto, se encarece el bien.**

En esa medida, **si se interpreta que el valor en aduanas sólo puede tenerse en cuenta como referente para los computadores importados, la exclusión beneficiaría a los comercializadores que los importan y, eventualmente, a la persona que importe el computador para su uso personal, pues cuando el comercializador venda el producto, ya tendrá un costo adicional que supere**

**el valor en aduana del bien importado.** Esa situación, se reitera, crea inequidad en la aplicación del incentivo tributario, pues frente a un mismo bien importado, el que lo importe directamente, gozará del beneficio, **en cambio el que lo adquiera con posterioridad a la importación, no gozará del beneficio, si en virtud del encarecimiento del bien su valor ha superado los 82 UVT, se garantiza en la medida que se tome como referente el valor en aduana de la mercancía,** conforme lo dispuso el artículo 1º del Decreto 379 del 2007.

(...).

Tanto la DIAN como el Ministerio Público interpretan que la pretensión del demandante implicaría modificar las reglas que establece el estatuto tributario sobre la base gravable del IVA en la venta de bienes. Esa interpretación es errada, pues el hecho de que el artículo 1º del Decreto 379 del 2007 haya tomado como referente el valor en aduana de la mercancía, no implica que la base gravable en la venta de bienes en el territorio nacional sea el valor en aduanas.

La base gravable en la venta y prestación de servicios, al tenor del artículo 477 del estatuto tributario, sigue siendo el valor total de la operación, **solo que cuando la DIAN efectúe procesos de fiscalización para verificar la forma en que se está aplicando el beneficio, deberá requerir a los importadores las respectivas declaraciones de importación, en aras de verificar si los computadores cumplen las condiciones para ser excluidos del impuesto sobre las ventas.**

Ahora, como la motivación que esgrimió la DIAN en el concepto demandado es que se debe procurar cumplir el propósito de la norma, **la Sala considera que para que este propósito se cumpla se requiere tomar como referente, el valor en aduanas de la mercancía liquidado conforme al “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles de aduana y comercio-GATT”.** El propósito no se cumple cuando, según la DIAN, **“(…) se vendan los computadores a un monto que no supere la condición objetiva de desgravación”.**

La Sala considera que mientras el valor en aduana de los computadores personales portátiles o de escritorio importados, que con posterioridad a la importación se vendan, así sea a un valor mayor al valor en aduana, mantenga el rango de los 82 UVT, tales computadores se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas.

Pretender que el valor total de la venta de los computadores personales portátiles o de escritorio en el territorio nacional no supere los 82 UVT, para tener derecho a la exclusión, como lo sugiere la DIAN en el concepto demandado, hace nugatoria, por lo menos de manera temporal, la exclusión, pues, se reitera, el valor en aduana constituye una condición objetiva y razonable que garantiza que se aplique la exclusión en condiciones de igualdad, respecto del consumidor.

(...) El referente para aplicar la exclusión cuando se trata de la importación y para hacer la conversión en UVT, definitivamente será mucho más bajo que el referente que la DIAN quiere aplicar para cuando se trata de la importación. **La Sala insiste en que el propósito de la norma se cumple si el consumidor tiene acceso a los computadores que, al momento de la importación, tengan un valor en aduanas que no supere los 82 UVT. 8** (resaltados fuera de texto).

(...).

En efecto, producto de estas consideraciones, el Consejo de Estado declaró nulo el concepto de la DIAN 31496 del 2006 expedido por la oficina jurídica de la DIAN, señalando en la parte resolutive:

“Anuláse el Concepto 31496 del 26 de abril del 2006, expedido por la oficina jurídica de la DIAN, en cuanto dispuso que “cuando se trate de la comercialización el valor a tener en cuenta para efectos de la exclusión del IVA en los computadores personales de escritorio o portátiles consagrada en el artículo 424 del estatuto tributario, es el valor de la operación teniendo en cuenta lo establecido en el literal a) del artículo 420 ibídem. En concordancia con el inciso final del artículo 31 de la Ley 1111 del 2006. **Es decir que si en la comercialización de computadores en el país, se superan las 82 UVT, se genera el impuesto sobre las ventas**” (resaltado fuera de texto).

A partir de las consideraciones del fallo precedente, es claro que tanto en la importación como en la comercialización el referente para determinar la exclusión del IVA en computadores personales, portátiles o de escritorio, es el valor en aduanas, de modo que si este valor no supera los 82 UVT procede la exclusión, independientemente que luego se comercialicen por un valor superior al de aduanas, toda vez que si bien por efectos de los factores que incrementan el valor en la comercialización, en esta etapa el valor puede ser superior a 82 UVT, el propósito de la norma se cumple si el consumidor tiene acceso a los computadores que al momento de la importación, tengan un valor en aduanas que no supere los 82 UVT, raciocinio que es consecuente con la decisión del Consejo de Estado de declarar nulo el Concepto 31496 del 26 de abril del 2006. Por lo anterior, se aclara en este sentido el Concepto 1958 del 9 de enero del 2014.