

100208192-627

Bogotá, D.C., 31 de julio de 2024

Tema: Bienes que no causan el impuesto sobre las ventas - IVA
Descriptores: Tratamiento en IVA para las gafas oftalmológicas
Fuentes formales: Artículo 424 del Estatuto Tributario

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.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por estas o aquellas.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Las mercancías descritas como '*gafas oftalmológicas*' están excluidas del impuesto sobre las ventas (IVA) de acuerdo con el artículo 424 del Estatuto Tributario?

TESIS JURÍDICA

Según la interpretación oficial contenida en el Concepto Unificado de IVA No. 00001 de 2003, respecto al alcance de la exclusión contenida en el artículo 424 del Estatuto Tributario las

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.

mercancías descritas como ‘gafas oftalmológicas’ no están incluidas en este tratamiento exceptivo.

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 424 del Estatuto Tributario establece una lista de bienes que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas (IVA), por lo que, su venta o importación no causa dicho tributo. Dentro de dicha lista se encuentran, entre otras, las siguientes partidas y subpartidas arancelarias:

- 90.01.30.00.00 *Lentes de contacto.*
- 90.01.40.00.00 *Lentes de vidrio para gafas.*
- 90.01.50.00.00 *Lentes de otras materias para gafas.*
- 90.21 *Artículos y aparatos de ortopedia, incluidas las fajas y vendajes médicoquirúrgicos y las muletas tablillas, férulas u otros artículos y aparatos para fracturas, artículos y aparatos de prótesis, audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona o se le implanten para compensar un defecto o incapacidad. Las impresoras braille, máquinas inteligentes de lectura para ciegos, software lector de pantalla para ciegos, estereotipadoras braille, líneas braille, regletas braille, cajas aritméticas y de dibujo braille, elementos manuales o mecánicos de escritura del sistema braille, así como los bastones para ciegos aunque estén dotados de tecnología, contenidos en esta partida arancelaria.*

De entrada, conviene mencionar 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)³.

Así las cosas, es claro que el Legislador previó expresamente los bienes que no están sujetos al impuesto sobre las ventas (IVA), por lo cual, las ventas o importaciones que tengan por objeto dichos bienes no configuran el hecho generador de este tributo. En consecuencia, su realización no acaece el nacimiento de la relación jurídico-tributaria, definida expresamente en el artículo 420 del Estatuto Tributario como elementos definitorios del hecho generador.

Al respecto la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado⁴ ha distinguido los conceptos de exención y exclusión de la siguiente manera:

³ 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 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)

⁴ Concepto del 05 de diciembre de 2002 (Rad. 1469) de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, C.P. Susana Montes de Echeverri.

«La doctrina y la jurisprudencia en materia tributaria distinguen los conceptos de exención y exclusión, diferencia que cobra especial importancia, frente al caso objeto de estudio, pues no es lo mismo conceder un trato preferencial a un sujeto pasivo del gravamen (exención), al hecho en el cual, no se configuran los elementos estructurales del mismo (exclusión o no sujeción), máxime si tenemos en cuenta que en el primer caso, existe una clara restricción de carácter constitucional para el legislador» (Subrayado fuera de texto)

De la lectura del artículo 424 del Estatuto Tributario se evidencia que no están incluidos como bienes excluidos las monturas o armazones de gafas, incluso para los artículos denominados y clasificados como gafas o anteojos, clasificados en las partidas 90.03 y 90.04 del Arancel de Aduanas.

No obstante, teniendo en cuenta que la consultante realiza una interpretación tendiente a considerar las *'gafas oftalmológicas'* como bienes clasificables por la partida 90.21 del Arancel de Aduanas, mencionada en la lista de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas (IVA) que trae el artículo 424 del Estatuto Tributario, dentro del marco de las competencias de esta Dependencia⁵ se examinarán los criterios para la determinación de los bienes excluidos señalados en el Concepto Unificado de IVA No. 00001 de 2003 para establecer el aplicable al caso concreto. Sin perjuicio de lo mencionado se precisa que en materia de clasificación arancelaria la dependencia competente al interior de la DIAN es la Subdirección Técnica Aduanera, en los términos del artículo 23 del Decreto 1742 de 2020.

El Arancel de Aduanas – Decreto 1881 de 2021 *“Por el cual se adopta el arancel de aduanas y otras disposiciones”* – describe como texto de la partida 90.21 el siguiente⁷:

90.21

Artículos y aparatos de ortopedia, incluidas las fajas y vendajes médico-quirúrgicos y las muletas; tablillas, férulas u otros artículos y aparatos para fracturas; artículos y aparatos de prótesis; audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona o se le implanten para compensar un defecto o incapacidad.

Entonces, salta a la vista que los bienes que se mencionarán a continuación – que aparecen en el artículo 424 del Estatuto Tributario – no pertenecen al texto de la partida, sin embargo, fue voluntad del Legislador incluirlos allí para excluirlos del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando se clasifiquen por dicha partida arancelaria⁸:

⁵ Cfr. artículo 56 del Decreto 1742 de 2020.

⁶ Si requiere la clasificación arancelaria de un producto para efectos de determinar si se encuentra dentro del alcance del artículo 424 del Estatuto Tributario y la exclusión en el impuesto sobre las ventas (IVA) allí prevista, se debe elevar la solicitud correspondiente a la Subdirección Técnica Aduanera de esta Entidad, según lo previsto en los numerales 3 y 7 del artículo 23 del Decreto 1742 de 2020, artículos 304 y siguientes del Decreto 1165 de 2019 y artículos 313 y siguientes de la Resolución 46 de 2019.

⁷ Asimismo, consultando las Nota 6 del Capítulo 90 del Arancel de Aduanas establece de manera expresa que: «6. En la partida 90.21, se entiende por artículos y aparatos de ortopedia los que se utilizan para:

Prevenir o corregir ciertas deformidades corporales;

Sostener o mantener partes del cuerpo después de una enfermedad, operación o lesión.

Los artículos y aparatos de ortopedia comprenden los zapatos ortopédicos y las plantillas interiores especiales diseñados para corregir las deformidades del pie, siempre que sean hechos a medida, o producidos en serie, presentados en unidades y no en pares y diseñados para adaptarse indiferentemente a cada pie.»

⁸ Cfr. Oficio 005698 del 07 de marzo de 2018

«Las impresoras braille, máquinas inteligentes de lectura para ciegos, software lector de pantalla para ciegos, estereotipadoras braille, líneas braille, regletas braille, cajas aritméticas y de dibujo braille, elementos manuales o mecánicos de escritura del sistema braille, así como los bastones para ciegos aunque estén dotados de tecnología, contenidos en esta partida arancelaria.»

Siguiendo lo dispuesto por este Despacho en el Oficio 005698 del 07 de marzo de 2018, en el cual se pronunció respecto al alcance de la exclusión del impuesto sobre las ventas (IVA) de aquellos bienes que se clasificaran por la partida 90.21 – sobre la cual indaga la consultante – se indicó:

«Examinados los criterios señalados en el Concepto General del IVA Concepto 00001 de 2003, encontramos aplicable al presente caso el siguiente:

“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.”
(Negrilla fuera de texto)

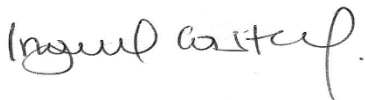
De igual manera, en el Concepto Unificado de IVA 00001 de 2003 este Despacho presentó una relación de algunos bienes excluidos del impuesto sobre las ventas y precisó que:

«Este tratamiento no se hace extensivo a bienes como las gafas de cualquier tipo denominadas monturas, las cuales según el Diccionario de la Lengua Española son "los enganches con que se afianzan los anteojos detrás de las orejas" y "armadura en que se colocan los cristales de las gafas", respectivamente, las cuales se encuentran gravadas con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general.» (Negrilla y subrayado fuera de texto)

En conclusión, las gafas oftalmológicas no están excluidas del impuesto sobre las ventas (IVA), en los términos del artículo 424 del Estatuto Tributario.

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

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

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