

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 901331

100208221-0233

Bogotá, D.C. **22/02/2021**

Tema	Tributario
Descriptores	Exención para las donaciones de Gobiernos o entidades extranjeras
Fuentes formales	Artículo 138 de la Ley 2010 de 2019 Artículo 96 de la Ley 788 de 2002 Artículo 1.3.1.9.5. del Decreto 1625 de 2016 Oficio No.105863 del 19 de diciembre de 2006

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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, el peticionario solicita responder las preguntas que a continuación se relacionan y se resuelven:

1. Donación por parte de una entidad extranjera

a. Cuando se refiere a entidades, ¿se entendería que cabrían las donaciones de Entidades Privadas?

En primera medida es importante poner de presente que, para efectos de dar aplicación al artículo 96 de la Ley 788 de 2002, recientemente modificado por el artículo 138 de la Ley 2010 de 2019, deberá observarse lo dispuesto por el Gobierno Nacional una vez sea expedida la reglamentación correspondiente. En efecto, este Despacho en Oficio No. 0094 del 29 de enero de 2021 señaló:

“En ese orden de ideas, para efectos de determinar los requisitos y dar aplicación al artículo 96 de la ley 788 de 2002, modificado por el artículo 138 de la Ley 2010 de 2019, deberá

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

observarse lo establecido en la reglamentación que expida el Gobierno nacional sobre la materia”.

Aunque todavía no se encuentra vigente la reglamentación del artículo 96 de la Ley 788 de 2002, modificado por el artículo 138 de la Ley 2010 de 2019, le informamos que, respecto de la expresión de “entidad extranjera”, el Proyecto de Decreto “*Por el cual se reglamenta el artículo 96 de la Ley 788 de 2002, modificado por el artículo 138 de la Ley 2010 de 2019, y se adicionan y sustituyen unos artículos del Capítulo 9 del Título 1 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria*”, publicado en la página web del Ministerio de Hacienda el 5 de noviembre de 2020 para comentarios de la ciudadanía, prevé en su artículo 1:

“Artículo 1. Sustitución de los artículos 1.3.1.9.2. al 1.3.1.9.5. del Capítulo 9 del Título 1 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, único Reglamentario en Materia Tributaria. Sustitúyanse los artículos 1.3.1.9.2. al 1.3.1.9.5. del Capítulo 9 del Título 1 de la Parte 3 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, único Reglamentario en Materia Tributaria, así:

(...)

Artículo 1.3.1.9.4. Definiciones. Para los efectos de la aplicación de la exención de que trata el artículo 96 de la Ley 788 de 2002, modificado por el artículo 138 de la Ley 2010 de 2019, se establecen las siguientes definiciones:

Entidades extranjeras. Son entidades extranjeras todos los organismos internacionales y las entidades públicas de Gobiernos extranjeros.” (Subraya fuera de texto)

b. Aunque el que suscribe el contrato de compra con el proveedor es APC Colombia y el beneficiario final de los equipos es el Ejército Nacional de Colombia, ¿estos equipos están exentos de impuestos, tasas y aranceles?

La exención contenida en el artículo 96 de la Ley 788 de 2002, modificado por la Ley 2010 de 2019, será aplicable siempre y cuando se cumplan con los presupuestos establecidos en dicha disposición, así como con lo dispuesto en sus normas reglamentarias.

c. ¿Existe alguna diferencia en cuanto a la aplicabilidad de impuestos si se hiciera la compra con el representante en Colombia o si se hiciera la compra con el fabricante ubicado en Australia?

Entendemos que la pregunta se realiza para efectos de determinar la aplicación del artículo 96 de la Ley 788 de 2002, modificado por la Ley 2010 de 2019, para lo cual se deben atender a las consideraciones arriba.

2. Donación del Gobierno de Japón

“(…) Para lograr la exención de IVA los posibles oferentes nos solicitan la certificación descrita en el artículo 1.3.1.9.5. del Decreto 1625 de 2016, en donde a su vez relaciona las personas responsables de firmarla en la que incluye la firma de Contador o Revisor Fiscal de la entidad. Sin embargo, dado que APC Colombia es una entidad del sector Presidencia, con planta global y que dentro de dicha planta no se cuenta con el cargo

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Contador, sino con un profesional especializado que realiza las actividades contables, igualmente no contamos con Revisor Fiscal.

¿Es posible emitir esta certificación únicamente con la firma del Representante Legal?

En primera medida, se resalta que este Despacho resolvió el siguiente interrogante mediante en Oficio No. 0094 del 29 de enero de 2021:

“¿La cooperación no reembolsable y técnica iniciada antes de la vigencia de la Ley 2010 de 2019, están cobijadas por el artículo 96 de la Ley 788 de 2002 y del Decreto 540 de 2004?”

Al respecto, esta Subdirección indicó:

“Respecto a los tributos que son de competencia de la DIAN, y en virtud del principio de irretroactividad de la ley y de las situaciones jurídicas consolidadas, este Despacho considera que las situaciones jurídicas que se hayan consolidado bajo la vigencia del artículo 96 de la Ley 788 de 2002 (previo a las modificaciones incorporadas por la Ley 2010 de 2019) y el Decreto 540 de 2004, siguen rigiéndose por dichas disposiciones normativas.”

Por lo tanto, las situaciones jurídicas que se hayan consolidado bajo la vigencia del artículo 96 de la Ley 788 de 2002 (previo a las modificaciones incorporadas por la Ley 2010), siguen rigiéndose por las disposiciones del Decreto 540 de 2004, entre otras, por su artículo 4, el cual fue incorporado al Decreto 1625 de 2016 mediante su artículo 1.3.1.9.5.

Teniendo en cuenta lo anterior, el artículo 1.3.1.9.5. del Decreto 1625 de 2016 establece el siguiente requisito para la procedencia de la exención:

“Artículo 1.3.1.9.5. Requisitos generales de la exención. Para la procedencia de la exención establecida en el artículo 96 de la Ley 788 de 2002 el donante podrá ejecutar los recursos administrándolos directamente; a través de organismos internacionales; de entidades públicas debidamente autorizadas, o designar organizaciones no gubernamentales debidamente acreditadas en Colombia como entidades ejecutoras de los fondos objeto de donación debiendo en cada caso cumplir los siguientes requisitos generales:

(...)

1. El representante legal de la entidad que administre o ejecute los recursos deberá expedir certificación respecto de cada contrato u operación realizados con los recursos del auxilio o donación en la que conste la denominación del convenio, acuerdo o actuación intergubernamental que ampara el auxilio o donación, con indicación de la fecha del mismo y de las partes intervinientes. Esta certificación servirá de soporte para la exención del impuesto de timbre nacional, del impuesto sobre las ventas, del Gravamen a los Movimientos Financieros, (GMF), y de otras tasas y contribuciones del orden nacional que pudieran recaer sobre la utilización de los recursos, certificación que **deberá estar suscrita por revisor fiscal o contador público, según el caso.** El administrador o ejecutor de los recursos deberá entregar dicha certificación a los proveedores de bienes y servicios, con el fin de que se dé aplicación a la correspondiente exención del IVA. (...) (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Nótese que bajo el principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exoneraciones son de interpretación restrictiva, siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para su procedencia.

Consecuentemente, este Despacho mediante interpretación no puede dar una aplicación extensiva, por lo que la certificación debe estar suscrita por revisor fiscal o contador público, según el caso. Ahora bien, debe resaltarse que la anterior disposición normativa no exige que dichos sujetos formen parte de la planta global de la entidad.

3. En la mayoría de los casos en los proyectos de cooperación internacional, el ejecutor con quien el cooperante firma el contrato de cooperación, no ejecuta el 100% de los recursos, sino que por especificidad de algunas temáticas debe contratar servicios (con personas naturales, jurídicas, asociaciones comunitarias participantes del proyecto, entre otros). En estos casos, ¿la exención aplica hasta el último nivel de la contratación?

Al respecto, este Despacho en Oficio No.105863 del 19 de diciembre de 2006, doctrina que se encuentra vigente, indicó:

“En lo que tiene que ver con el impuesto sobre las ventas este despacho se pronunció mediante oficio 054812 de 2006 (julio 4) en los siguientes términos:

(...) Con base en el análisis de estas disposiciones el Despacho ha concluido lo siguiente:

*Primero, que la exención tiene naturaleza real u objetiva y no personal o subjetiva, es decir se aplica sobre los bienes o fondos como tal, en atención a su origen y destinación, independientemente de la calidad de las personas o entidades que los ejecuten en su condición de contratistas; en otras palabras, **el beneficio de la exención opera en favor de los recursos y no en favor de los contratistas.** (oficios Nros. 052531 del 18 de agosto de 2004 y 089889 del 5 de diciembre de 2005).*

*Segundo, que la exención **procede en forma directa sobre las operaciones de adquisición de bienes o servicios gravados con el impuesto sobre las ventas, que el administrador o ejecutor de los recursos realice directamente o mediante contratos para la realización de programas de utilidad común. No opera, en consecuencia, para las adquisiciones de bienes o de servicios realizadas por los contratistas ni subcontratistas de la entidad donataria.** (oficios nros. 069864 del 14 de octubre de 2004 y 002856 del 6 de enero de 2006).*

Tercero, que el mecanismo legal creado para hacer efectiva la exención del IVA sobre los fondos provenientes de auxilios o donaciones, no es el de la devolución de impuestos, sino el de no sujeción, es decir, que no habrá lugar a cobrar el IVA en la compra de bienes o de servicios con recursos de estos fondos, siempre y cuando el administrador de los mismos acredite los requisitos que las normas establecen. (Oficios Nros. 069756 del 27 de septiembre de 2005 y 089889 del 5 de diciembre de 2005).

4. Ponemos en su conocimiento que el 23 de junio de 2020, APC-Colombia realizó una solicitud de consulta sobre exención tributaria de donaciones de gobiernos extranjeros y certificado de de utilidad común a la Oficina Jurídica de la DIAN y recibió respuesta el

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

6 de agosto de 2020 con el número 100202208-0496. Igualmente, el 4 de diciembre de 2020 se radicó bajo el número OOE20200173212 solicitud de consulta artículo 96 Ley 788 de 2002 dicha Oficina (sic) y estamos atentos a su respuesta.

Enviamos para su conocimiento el Oficio no. 0094 del 29 de enero de 2021, mediante el cual este Despacho dio respuesta a las peticiones con número de radicado OOE20200173212 del 4 de diciembre de 2020.

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,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila

Anexo: Oficio no. 0094 del 29 de enero de 2021