

A



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 22 OCT. 2018
100208221 - 001815 - A

E-mail

Señor
HELMAN GIOVANNY ARAQUE BARBOSA
CRA. 7 # 76-35. Oficina 1202.
helmanaraque@gmail.com
Bogotá D.C.

S. J. D

Ref: Radicado 100058563 del 12/09/2018

Tema	Impuesto Nacional al Consumo
Descriptores	Impuesto al Consumo - Causación
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Art. 512-1. Código Civil. Arts. 27, 28 y 30.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias de carácter nacional, en lo de competencia de esta entidad.

Atendiendo la consulta de la referencia, por medio de la cual se plantean dos inquietudes relacionadas con la aplicación del impuesto nacional al consumo, preguntando:

"Consulta 1

[¿]La venta de vehículos, por parte del importador o distribuidor mayorista al concesionario (comerciante de vehículos al por menor), destinados en primera instancia a demostración (test drive) materializa el hecho generador del impuesto nacional al consumo, teniendo en cuenta que tales vehículos necesariamente serán destinados por el concesionario, después del periodo de demostración, a ser vendidos a compradores finales?

Consulta 2

[¿]La DIAN en oficio No. 001117 del 13 de enero de 2017, toma como definición apropiada para el término "Consumidor final" la señalada en el numeral 3° del artículo 5° del Estatuto del Consumidor. Con base en esta definición la DIAN considera que los concesionarios de vehículos participan como consumidores finales cuando compran vehículos para la demostración (vehículos test drive) los cuales posteriormente pasan necesariamente a ser destinados para la venta, teniendo en cuenta que este es el giro normal de negocios de los concesionarios

de vehículos?”.

Para comenzar es necesario advertir que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

Los que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, menos aún asesorar a los contribuyentes en el desarrollo de actividades que pertenecen a la esfera privada de sus negocios.

Ahora bien, se precisa que el impuesto nacional al consumo está consagrado en el artículo 512 del Estatuto Tributario (ET), así:

“ARTÍCULO 512-1. IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO. El impuesto nacional al consumo tiene como hecho generador la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:

- 1. La prestación de los servicios de telefonía móvil, internet y navegación móvil, y servicio de datos según lo dispuesto en el artículo 512-2 de este Estatuto.*
- 2. Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-3, 512-4 y 512-5 de este Estatuto. El impuesto al consumo no se aplicará a las ventas de los bienes mencionados en los artículos 512-3 y 512-4 si son activos fijos para el vendedor, salvo de que se trate de los automotores y demás activos fijos que se vendan a nombre y por cuenta de terceros y para los aerodinos.*
- 3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas; según lo dispuesto en los artículos 512-8, 512-9, 512-10, 512-11, 512-12 y 512-13 de este Estatuto, ya sea que involucren o no actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.*

El impuesto se causará al momento del desaduanamiento del bien importado por el consumidor final, la entrega material del bien, de la prestación del servicio o de la expedición de la cuenta de cobro, ticket de registradora, factura o documento equivalente por parte del responsable al consumidor final.

Son responsables del impuesto al consumo el prestador del servicio de telefonía móvil, datos y/o internet y navegación móvil, el prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas, el importador como usuario final, el vendedor de los bienes sujetos al impuesto al consumo y en la venta de vehículos usados el intermediario profesional.

El impuesto nacional al consumo de qué trata el presente artículo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido.

El impuesto nacional al consumo no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

El no cumplimiento de las obligaciones que consagra este artículo dará lugar a las sanciones aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA).

PARÁGRAFO 1o. El período gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo será bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período.

PARÁGRAFO 2o. Facúltese al Gobierno nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República.

PARÁGRAFO 3o. Excluir del Impuesto Nacional al Consumo al departamento del Amazonas y al Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, con excepción de lo dispuesto en el artículo 512-7 del Estatuto Tributario.” (Negrillas fuera de texto).

Del texto legal precitado se extrae literalmente que el impuesto nacional al consumo recae sobre la prestación, la venta o la importación por parte del consumidor final, de bienes dentro de los cuales están los corpóreales muebles, de producción doméstica o importados, según lo dispuesto en los artículos 512-3, 512-4 y 512-5 del ET., precisando el legislador que el impuesto no se aplicará a las ventas de los bienes mencionados en los artículos 512-3 y 512-4 si son activos fijos para el vendedor, salvo de que se trate de los automotores.

Así las cosas, la norma trascrita es clara en identificar los elementos del tributo, y sobre el mismo la Corte Constitucional ha indicado en sentencia C-209 de 2016, lo siguiente:

“La Ley 1607 de 2012 creó el impuesto nacional al consumo de carácter monofásico, el cual recae sobre la venta o prestación de servicios al consumidor final, sin impuestos descontables en IVA, en relación con los bienes y servicios establecidos en el artículo 512-1, numerales 1 a 3 del Estatuto Tributario. Constituye un costo deducible del impuesto sobre la renta y complementarios, contabilizado como un mayor valor del costo del bien o servicio adquirido. Entonces, el sujeto económico es el consumidor final o la importación por

parte del consumidor final, por lo que las fases intermedias de la producción no califican en este tributo del consumo. Así mismo, quien vende servicios gravados con impuesto al consumo, como los expendios de comida con tarifa del 8%, no tienen derecho a ningún impuesto descontable cuando paguen a sus proveedores del IVA correspondiente. (Negrillas y subrayas fuera de texto).

En este mismo sentido, este despacho ha explicado en el oficio No. 001117 de 2014, que:

"(...) En cuanto al vocablo "consumidor final", toda vez que la legislación tributaria no incorpora una definición de lo que debe entenderse por tal, éste Despacho considera apropiada la señalada por el numeral 3° del artículo 5° del Estatuto del Consumidor, así:

"Consumidor o usuario. Toda persona natural o jurídica que, como destinatario final, adquiera, disfrute o utilice un determinado producto, cualquiera que sea su naturaleza para la satisfacción de una necesidad propia, privada, familiar o doméstica y empresarial cuando no esté ligada intrínsecamente a su actividad económica. Se entenderá incluido en el concepto de consumidor el de usuario." (Negrilla fuera de texto).

En consecuencia, el sujeto pasivo del impuesto nacional al consumo es el consumidor final de los bienes objeto del tributo, siendo este un impuesto de carácter monofásico.

A la luz de una interpretación sistemática de la normatividad expuesta se deduce que se es consumidor final de un bien cuando este se adquiera, disfrute o utilice para la satisfacción de una necesidad propia, privada, familiar o doméstica y empresarial cuando no esté ligada intrínsecamente a su actividad económica.

De este modo, es necesario acudir a la definición del vocablo "intrínseco" para determinar cuándo un bien está ligado intrínsecamente a la actividad económica; de esta manera de acuerdo a lo preceptuado en el Código Civil en cuanto a que las palabras serán tomadas de acuerdo a su significado natural y obvio cuando el legislador no establezca una definición especial para ellas (Art. 28), se tiene que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define lo intrínseco como: "Adjetivo de ífítimo, esencial", siendo la esencia aquello que "constituye la naturaleza de las cosas, lo permanente e invariable de ellas".

Por tanto, solo la necesidad que pertenezca a la esencia de la actividad económica será considerada como "ligada intrínsecamente" a ella, es decir, aquella necesidad que de no existir no permitiría el ejercicio de la actividad económica.

Así, en el caso objeto de estudio la necesidad de demostración -test drive- de los vehículos, no impide en modo alguno el ejercicio de la actividad económica de los concesionarios (compra y venta de vehículos), por esta razón no puede considerarse como ligada intrínsecamente a ella.

De esta manera, se concluye respecto de los interrogantes formulados en la consulta objeto de estudio y de acuerdo a lo previamente expuesto que la venta de vehículos efectuada por importador o distribuidor mayorista a los concesionarios, destinados a la demostración (test drive) materializa el hecho generador del impuesto nacional al consumo.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.