

OFICIO 66468 DE 2013

(octubre 18)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA

Bogotá D.C. 18 de octubre de 2013

100202208- 1604

Doctor

JUAN CLAUDIO MORALES PAREDES

Director General de Protocolo

Cancillería

Ministerio de Relaciones Exteriores

Carrera 5º No. 9-03 Edificio Marco Fidel Suárez

Bogotá D.C.

Ref.: Solicitud Radicado No. 55297 del 8 de agosto de 2013

Tema: Tributario. Impuesto nacional al consumo,
Descriptores: Exención para personal y misiones diplomáticas o consulares. Devolución para personal y misiones diplomáticas o consulares.
Fuentes: Artículos 4o del Convenio General para Ayuda Económica, Técnica y a fin entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América de 1962; 4o y 5o del Decreto 2148 de 1991; [420](#), [426](#), [499](#), [512-1](#), [512-2](#), [512-9](#), [512-13](#) y [600](#) del Estatuto Tributario; Decreto [2740](#) de 1993; Sentencia C-913 de 2011; Oficio No. 013609 del 6 de marzo de 2013; Gaceta del Congreso No. 666 del 5 de octubre de 2012.

Atento saludo Dr. Juan Claudio.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, éste Despacho es competente para atender las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

De esta manera, pregunta “si la exención al cobro del impuesto al consumo se extiende a la adquisición de vehículos en Colombia que realizan las misiones diplomáticas acreditadas en el país y sus funcionarios”. Asimismo, inquiriere acerca de “la devolución del impuesto al consumo en lo que se refiere a la prestación del servicio de telefonía móvil y el servicio de expendio de

comidas y bebidas”.

Al respecto y acorde con el pronunciamiento de éste Despacho en Oficio No. 013609 del 6 de marzo de 2013, el artículo [4o](#) del Decreto 2148 de 1991 establece en su numeral 1o la " Exención de registro, licencia o cualquier otro requisito de autorización para la importación del vehículo automóvil u otra mercancía que traigan como equipaje, menaje o para el consumo" (negrilla fuera de texto) y en su numeral 2° la "Liberación de derechos de importación, impuestos sobre las ventas y de cualquier otro impuesto que afecte el despacho para consumo de las mercancías que señala el numeral anterior y hasta el monto de los cupos autorizados por instalación o año de permanencia" (negrilla fuera de texto) para personal diplomático o consular,-entre otros; beneficio que explaya el artículo [5o](#) ibídem a las misiones diplomáticas y consulares, además de otras, acreditadas en Colombia.

A su vez, el Decreto [2740](#) de 1993 establece el procedimiento para la devolución del impuesto sobre las ventas a diplomáticos, organismos internacionales y misiones diplomáticas y consulares por concepto de adquisiciones efectuadas en el territorio nacional.

Así las cosas, se está en presencia de dos beneficios; por una parte, la exención de los derechos de importación, impuesto sobre las ventas e impuesto nacional al consumo, junto con cualquier otro que se genere por la importación de bienes que realicen las embajadas o sedes oficiales, los agentes diplomáticos, consulares y de organismos internacionales acreditados en el país; y por otra, el reembolso de lo cancelado por impuesto sobre las ventas originado por las transacciones efectuadas en Colombia, para diplomáticos, organismos internacionales y misiones diplomáticas y consulares.

Adicionalmente, el inciso final del artículo [6o](#) del Decreto 2148 de 1991 establece:

“Los vehículos ensamblados en el país podrán ser objeto de esta franquicia y podrán ser Ingresados al consumo sin pago de derechos de importación e impuesto a las ventas cuando se presente por ellos Declaración de Admisión con Franquicia. En estos casos, el valor del cupo utilizado será el que corresponda a la base gravable sobre la que se aplican los gravámenes normales en las ensambladoras." (negrilla fuera de texto).

De modo que, en atención al hecho generador del impuesto nacional al consumo previsto en el artículo [512-1](#) del Estatuto Tributario, en el cual se expresa, entre otros, “(...) la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final” 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”, dentro de los cuales se encuentran incluidos los vehículos automóviles, motocicletas, embarcaciones y aeronaves en general; es factible aseverar que la exención del citado tributo es también extensible a la venta de vehículos ensamblados en Colombia, cuando se presente por ellos "Declaración de Admisión con Franquicia”.

No obstante, no es permisible emplear el procedimiento de devolución regulado por el Decreto [2740](#) de 1993 al constituir el impuesto nacional al consumo un tributo heterogéneo y autónomo del impuesto sobre las ventas; esto último a raíz de la aplicación de los principios de legalidad y certeza, de los cuales el primero exige la creación legal de los tributos cuya “competencia para imponerlos radica exclusivamente en los órganos plurales de representación política, particularmente en el Congreso de la República, quien está llamado a ejercerla de acuerdo con la Constitución Política” y el segundo prescribe que “la norma que establece el tributo debe fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que lo integran”, tal como lo señaló

la Corte Constitucional, M.P. GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, en sentencia C-913 de 2011.

Con éste mismo raciocinio es dable colegir también, que, en la situación planteada por el consultante, no es posible demandar la devolución de lo cancelado por impuesto nacional al consumo generado por la prestación de los servicios de telefonía móvil y 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.

Por otra parte, expresa el peticionario que "la Embajada de Canadá desea saber si el impuesto al consumo será objeto de devolución como suele ocurrir con el IVA, según acuerdo de gobiernos, y si existe algún documento o formato con instrucciones para dicha reclamación" y "si, en aplicación del principio de reciprocidad, y de manera similar al procedimiento adoptado en el Decreto [2740](#) de 1993 para la devolución del IVA, se procedería con el Impuesto Nacional al consumo, ósea, con su devolución a la Misión diplomática o al agente diplomático respectivo".

También hace mención a la Nota Diplomática No. 402 del 1o de abril de 2013 suscrita por el Embajador de los Estados Unidos de América en Colombia en la cual "presenta varios comentarios sobre el cobro del impuesto al consumo y la situación del mismo frente a las disposiciones del Convenio General para Ayuda Económica, Técnica y afín entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América de 1962, en particular el artículo IV sobre las exenciones en materia de impuestos".

Sobre el particular, actualmente se encuentra en curso el trámite de un proyecto de Decreto para la devolución del impuesto nacional al consumo a diplomáticos, organismos internacionales y misiones diplomáticas y consulares, el cual se puede consultar en la página web:

http://www.dian.gov.co/dian/13Normatividad.nsf/pages/Proyecto_decreto_diplomaticos, sin perjuicio de que éste Despacho se permita anexar una copia.

Lo anterior, sin perjuicio del Convenio General para Ayuda Económica, Técnica y a fin entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América de 1962, cuyas disposiciones conservan plena validez, en particular el artículo 4 cuyo tenor literal consagra:

"ARTÍCULO 4

A fin de asegurar para el pueblo de Colombia los beneficios máximos provenientes de la ayuda que se proporcionará en virtud del presente Convenio, se dispone:

1. Los bienes o fondos utilizados o que se utilizaren con relación a este Convenio por parte del Gobierno de los Estados Unidos de América o de cualquier contratista financiado por ese Gobierno estarán exentos del pago de todo impuesto sobre la propiedad o el uso y de cualesquiera otros impuestos, de requisitos relacionados con inversiones o depósitos y de controles cambiarios en Colombia y la importación, exportación, adquisición, uso o disposición de dichos bienes o fondos en conexión con este Convenio estarán exentos del pago de cualesquier aranceles, derechos de aduana, restricciones e impuestos de importación y exportación, impuestos sobre compras o trasposos y cualesquiera otros impuestos o cargos similares que existan en Colombia.

2. Todas las personas, excepto los ciudadanos o los residentes permanentes en Colombia que

estén presentes en dicho país con el objeto de ejecutar trabajos relacionados con este Convenio, estarán exentas del pago de impuestos sobre la renta y de seguro social que se pagan de acuerdo con las leyes de Colombia y de los impuestos sobre la compra, propiedad, uso o disposición de bienes muebles personales (incluyendo automóviles) destinados para su propio uso. Dicha personas y los miembros de sus familias recibirán el mismo trato con respecto al pago de derechos de aduana y de importación y exportación sobre los bienes muebles personales (incluyendo automóviles) que importen a Colombia para su uso personal, que el que otorga el Gobierno de Colombia al personal diplomático de la Embajada Americana en Colombia.

Continuando con las demás interpelaciones, se expresa en el documento de la referencia que "la Embajada de España además de conocer si habrá devolución para el impuesto al consumo consulta la repercusión que tendría la decisión de la DIAN sobre las facturas de telefonía celular, donde antes el IVA era del 20%, y ahora con lo establecido en la Ley [1607](#) a esos servicios de telefonía se les asigna un IVA del 16% y se adiciona el impuesto al consumo del 4%; sucedería algo similar con las facturas de restaurantes, donde antes se causaba un IVA del 16% y ahora aparece un impuesto al consumo del 8%".

Al respecto, si bien en tratándose de la prestación del servicio de telefonía móvil son concurrentes el impuesto nacional al consumo y el impuesto sobre las ventas, debido a que el artículo [512-2](#) del Estatuto Tributario, refiriéndose al primero, dispone que "El servicio de telefonía móvil estará gravado con la tarifa del cuatro por ciento (4%) sobre la totalidad del servicio, sin incluir el impuesto sobre las ventas" (negrilla fuera de texto); esa circunstancia no es trasladable a la prestación del servicio de expendio de comidas y bebidas en general, en atención al artículo [426](#) ibídem el cual preceptúa:

“ARTÍCULO 426. SERVICIO EXCLUIDO. <Artículo adicionado por el artículo [39](#) de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, para llevar, o a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del impuesto sobre las ventas y está sujeta al impuesto nacional al consumo al que hace referencia el artículo [512-1](#) de este Estatuto.

(...)” (negrilla fuera de texto).

De manera que, sin el propósito de redundar en la vacilación que probablemente ya está despejada, es posible concluir que se causa el impuesto nacional al consumo a una tarifa del ocho por ciento (8%) por la prestación del “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” conforme los artículos [512-1](#) y [512-9](#) del Estatuto Tributario; salvo sea ejecutado por "establecimientos de comercio, locales o negocios en donde se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles" conforme al parágrafo 1o del segundo artículo, o se trate de “servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering)” según el parágrafo del artículo [426](#) ibídem, en cuyos casos se causa el impuesto sobre las ventas a la tarifa general del dieciséis por ciento (16%).

Finalmente, solicita el consultante "la diferencia exacta que existe entre el impuesto al valor agregado IVA y el impuesto al consumo".

No asombra la anterior petición, toda vez que el impuesto sobre las ventas y el impuesto nacional al consumo tienen elementos en común, de los cuales el más evidente es el hecho generador como se deduce de la lectura de los artículos [420](#) y [512-1](#) del Estatuto Tributario. Así, del primero son hechos generadores, de manera abreviada, los siguientes: 1) Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente, 2) La prestación de servicios en el territorio nacional, 3) La importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente y 4) La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar con excepción de las loterías; por su parte, del segundo se hallan: 1) La prestación del servicio de telefonía móvil, 2) Las ventas de algunos bienes corporales muebles, de producción doméstica o importados y 3) El servicio de expendio de comidas y bebidas de manera general.

Además de compartir la anterior característica, no es menos cierto que en algunas operaciones económicas concurren a la par los citados impuestos; por ejemplo, en tratándose de la prestación del servicio de telefonía móvil, o la Importación o adquisición en el territorio nacional de vehículos. Empero, aun cuando se asemejan entre sí, es forzoso recapitular que se trata de dos tributos heterogéneos y autónomos, como se expresó al inicio del presente escrito.

Incluso los propósitos con que fueron establecidos también se diferencian entre sí, para lo cual basta acudir a la exposición de motivos consignada en la Gaceta del Congreso No. 666 del 5 de octubre de 2012, así:

"Se excluye el servicio de restaurantes y bares del impuesto sobre las ventas, con el fin de crear un impuesto al consumo, cuyo principal objetivo es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y disminuir el alto nivel de evasión que se presenta en este sector. Promoviendo la formalización de los negocios y la competencia libre de arbitraje tributario entre establecimientos similares.

(...)

Este impuesto al consumo a diferencia del impuesto sobre las ventas, no genera impuestos descontables, y su base es el valor total del bien sin incluir el IVA, la justificación de este tipo de impuestos es gravar el consumo de bienes considerados de consumo restringido por tratarse de bienes de lujo o de bienes costosos. Otra justificación para la existencia de este tipo de bienes es desincentivar su consumo haciendo que vía precio, los adquirentes paguen una prima por consumir un bien que genera externalidades- negativas en la sociedad que no son compensadas sino con una intervención directa del Estado. "

Ahora bien, el contraste de los tributos en comento no solo se percibe en la aplicación de los principios de legalidad y certeza, o en la exposición de motivos de la Ley [1607](#) de 2012, pues contrario a lo que se piensa, son más las diferencias que se materializan en la práctica.

En efecto, el artículo [512-1](#) del Estatuto Tributario especifica:

"(...)

El impuesto nacional al consumo de que 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).

(...)” (negrilla fuera de texto).

Asimismo, el párrafo 1o del artículo anterior estipula que “El periodo gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo será bimestral. Los periodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre” (negrilla fuera de texto); mientras que el artículo [600](#) ibídem establece tres periodos gravables para el impuesto sobre las ventas, así:

“ARTÍCULO 600. PERIODO GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

<Artículo modificado por el artículo [61](#) de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:>

El período gravable del impuesto sobre las ventas será así:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan los artículos [477](#) y [481](#) de este Estatuto. Los periodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.

2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a quince mil (15.000) UVT pero inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los periodos cuatrimestrales serán enero - abril; mayo - agosto; y septiembre - diciembre.

3. Declaración anual para aquellos responsables personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos generados a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a quince mil (15.000) UVT. El periodo será equivalente al año gravable enero- diciembre. Los responsables aquí mencionados deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos de dichos pagos se calcularán y pagarán teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado a 31 de diciembre del año gravable anterior y dividiendo dicho monto así:

a) Un primer pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo.

b) Un segundo pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre.

c) Un último pago que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo gravable y que deberá pagarse al tiempo con la declaración de IVA.

(...)” (negrilla fuera de texto).

Aunado a lo anterior, el impuesto nacional al consumo tiene previsto un régimen simplificado únicamente en tratándose de la prestación del servicio de expendio de comidas y bebidas, al que “pertenecen las personas naturales y jurídicas que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT”, conforme con el artículo [512-13](#) del Estatuto Tributario; cuando para el impuesto sobre las ventas, el artículo [499](#)

ibídem dispone que a dicho régimen pertenecen “las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados” siempre que cumplan la totalidad de los requisitos previstos en el mismo.

Atentamente,

DALILA ASTRID HERNANDEZ CORZO

Directora de Gestión Jurídica



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma del Ministerio de Relaciones Exteriores

ISSN 2256-1633

Última actualización: 15 de enero de 2024 - (Diario Oficial No. 52.621 - 27 de diciembre de 2023)

