

CONCEPTO 34421 DE 01 DE DICIEMBRE DE 2015
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá D.C.

Sr. Coronel

ERNESTO PINZÓN URIBE

Jefe Financiero y Presupuestal

Fuerzas Militares de Colombia - Ejército Nacional -

difin@ejercito.mil.vo

Carrera 57 No. 43-28

Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 007596 del 16 de marzo de 2015

Tema Impuesto a las ventas
 Impuesto Nacional al Consumo

Descriptores Hecho Generador del Impuesto Sobre las Ventas
 Responsables del Impuesto Sobre las Ventas
 Impuesto al Consumo - Hecho Generador
 Impuesto al Consumo - Responsables

Fuentes formales Artículos 424, 437, 477, 512-1, 634, 641 y 643
del

Estatuto Tributario, Sentencia del Consejo de
Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo,
Sección Cuarta, C.P. MARIA INÉS ORTIZ
BARBOSA del 17 de abril de 2008, Radicación No.
11001-03-27-000-2006-00007-00 (15919),
Concepto No. 042123 del 23 de mayo de 2001.

Cordial saludo, Sr. Coronel Pinzón:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiadas en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Mediante el radicado de la referencia manifiesta que "[e]l Ejército Nacional cuenta con cuatro (4) Centros Recreacionales, cuyo objeto es el de prestar

servicios de bienestar, descanso, recreación y esparcimiento sin ánimo de lucro", los cuales conforman "una dependencia orgánica del Comando del Ejército y cada uno posee NIT". Asimismo, señala que "[l]os fondos que recaudan los centros recreacionales por todo concepto se destinan exclusivamente para el auto sostenimiento (mejora de los servicios y dotación de los mismos)" y agrega que "[l]os servicios que se ofrecen (...) son: servicio de restaurante, servicio de bar, servicio de lavandería y servicio de habitación".

Por otra parte, indica que "[e]l Ejército Nacional en cada una de sus Unidades Militares cuenta con casinos, panaderías y tiendas del Soldado, con el propósito de suministrar descanso y bienestar al personal, evitando que salgan de las Instalaciones Militares a adquirir bienes y servicios como alimentación, alojamiento, elementos de aseo y lavandería, entre otros", *siendo dependencias que "funcionan y se financian con recursos aporrados por los mismos funcionarios".*

Respecto a lo esbozado formula las siguientes alternativas:

"a. Lograr una exención en el pago del (...) Impuesto al Valor Agregado IVA y el impuesto al Consumo, observando que los servicios prestados son exclusivos para el personal Uniformado Activo y los recursos recibidos corresponden a los gastos proyectados alcanzando el punto de equilibrio.

b. Actuar solamente como agentes retenedores del IVA (...) y efectuar los giros a la DIAN (...) a través de las Tesorerías de las Unidades Tácticas Centralizadoras en los formatos y plazos establecidos.

c. Actualizar el NIT de los centros recreacionales y sedes habitacionales aclarando y puntualizando las responsabilidades tributarias (Agentes retenedores).

(...)".

Sobre el particular, en cuanto a la primera alternativa, es menester recordar que las exenciones, como cualquier otro beneficio tributario, "son de creación legal, expresas y taxativas y por ende de aplicación restrictiva, lo cual impide extender el beneficio a sujetos o hechos que la ley no ha mencionado" como fuera mencionado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARIA INÉS ORTIZ BARBOSA, en sentencia del 17 de abril de 2008, Radicación No. 11001-03-27-000-2006-00007-00 (15919).

De modo que, salvo las transacciones de bienes de que tratan los artículos 424 (bienes excluidos) y 477 (bienes exentos) del Estatuto Tributario, las demás que se hagan en los centros recreacionales, casinos, panaderías y tiendas del Soldado previamente mencionados se encuentran gravadas con el impuesto sobre las ventas; idéntica situación se predica de los servicios de habitación y lavandería. En cuanto a los servicios de bar y restaurante, estos se encuentran gravados con el impuesto nacional al consumo como lo preceptúa en numeral 3o del artículo 512-1 *ibídem*.

Ahora bien, frente a las demás alternativas referentes a la condición de responsable del impuesto sobre las ventas, el Concepto Nro. 042123 del 23 de mayo de 2001, precisó:

"En términos generales, constituyen hechos generadores del impuesto sobre las ventas, conforme lo presente el artículo 420 del E. T., la importación y venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente, así como la prestación de servicios en el territorio nacional que igualmente no gocen del beneficio a la exclusión del IVA.

La realización de uno de los hechos generadores antes mencionados, conlleva que la persona o entidad asuma la calidad de responsable del impuesto sobre las ventas, hallándose obligada en términos del artículo 507 del E. T., a inscribirse en el registro nacional de vendedores.

En materia de facturación el artículo 615 del E. T., en sus apartes pertinentes dispone:

Obligación de expedir factura. Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

Para quienes utilicen máquinas registradoras, el documento equivalente será el ticket expedido por ésta.

Parágrafo 2o. Quienes tengan la calidad de agentes de retención del impuesto sobre las ventas, deberán expedir un certificado bimestral

que cumpla los requisitos de que trata el artículo 381 del Estatuto Tributario. A solicitud del beneficiario del pago, el agente de retención expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado bimestral.

En los demás aspectos se aplicarán las previsiones de los parágrafos 1o. y 2o. del artículo 381 del Estatuto Tributario. (Par. Adicionado Ley 223/95, Art 34).

A su turno, el artículo 2o del Decreto 1001 de 1997, dispone:

ART. 2o No obligados a facturar. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, no se encuentran obligados a expedir factura en sus operaciones:

- a) Los bancos, las corporaciones financieras, las corporaciones de ahorro y vivienda, las compañías de arrendamiento comercial;*
- b) Las cooperativas de ahorro y crédito, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares del cooperativismo, las cooperativas multiactivas e integrales, y los fondos de empleados, en relación con las operaciones financieras que realicen tales entidades;*
- c) Los responsables del régimen simplificado;*
- d) Los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo y gas natural comprimido en h referente a estos productos;*
- e) Las empresas que presten el servicio de transporte público urbano o metropolitano de pasajeros, en relación con estas actividades;*
- f) Quienes presten servicios de baños públicos, en relación con esta actividad;*
- g) Las personas naturales vinculadas por una relación laboral o legal y reglamentaria, en relación con esta actividad, y*
- h) Las personas naturales que únicamente vendan bienes excluidos del impuesto sobre las ventas o presten servicios no gravados, siempre y cuando no sobrepasen los topes de ingresos y patrimonio exigidos a los responsables del régimen simplificado.*

PAR. 1o Las personas no obligadas a expedir factura o documento equivalente, si optan por expedirlos, deberán hacerlo cumpliendo los requisitos señalados para cada documento, según el caso.

PAR. 2o Los tipógrafos y litógrafos que pertenezcan al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, deberán expedir factura por el servido prestado, de conformidad con lo previsto en el artículo 618-2 del estatuto tributario.

(...)

De acuerdo con lo anterior, si partimos de la premisa que la obligación de facturar se predica de la generalidad de quienes realizan operaciones de venta y/o prestación de servidos, salvo quienes por disposición especial se encuentren exonerados de tal obligación, al no hallarse comprendido el Ejército Nacional dentro de las salvedades expresamente dispuestas al efecto es claro que debe emitir factura o documento equivalente.

A su turno, si el Ejército Nacional o algunas de sus unidades orgánicas realiza actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas en la medida que no se encuentra excluido de la obligación de facturar debe, no solo expedir factura sino liquidar el impuesto atendiendo al momento de su causación, según lo prescribe el artículo 429 del Estatuto Tributario.

*De lo anterior resulta que, **sí se realizan ventas en forma habitual o se prestan servicios, aun en forma esporádica, gravados con IVA, la Institución no solo debe inscribirse en el registro nacional de vendedores sino que además debe cumplir con las obligaciones inherentes a los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes al régimen común, dentro de las que se encuentran (...) efectuar retención en la fuente por tal concepto.***" (negrilla fuera de texto).

Es de anotar que el Registro Nacional de Vendedores a que se hace referencia en el reseñado pronunciamiento fue sustituido por el Registro Único Tributario, como fue dispuesto por el inciso 2o del artículo 555-2 del Estatuto Tributario.

En tratándose de la calidad de responsable del impuesto nacional al consumo, el citado artículo 512-1 *ibídem* la asigna, entre otros, al

"prestador del servicio de expendio de comidas y bebidas", motivo por el cual, dicha calidad la detentarían los centros recreacionales, casinos, panaderías y tiendas del Soldado del Ejército Nacional que desarrollen los servicios de bar y restaurante.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias asignadas por Ley a quien detenta la calidad de responsable del IVA y del Impuesto Nacional al Consumo, puede acarrear entre otras, alguna de las siguientes sanciones:

*"ARTICULO 634. SANCIÓN POR MORA EN EL PAGO DE IMPUESTOS, ANTICIPOS Y RETENCIONES. <Inciso 1 y 2 modificados por el artículo 3 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, **deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago.***
(...)

*ARTICULO 641. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, **deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención,** según el caso.*

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor.

(...)

*ARTÍCULO 643. SANCIÓN POR NO DECLARAR. LA sanción por **no declarar será equivalente:***

(...)

*2. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, **al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancadas o ingresos brutos de quien persiste***

en su incumplimiento, que determine la Administración por el periodo al cual corresponda la declaración no presentada, o al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de ventas presentada, el que fuere superior.

3. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, al diez por ciento (10%) de los cheques girados o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el periodo al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior. (...)" (Negrilla fuera de texto).

Finalmente, es importante precisar que cualquier modificación o cambio que se quiera efectuar a las obligaciones tributarias aquí referidas, están sujetas a reserva de Ley.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiada, 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 iconos: "Normatividad" — "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)