www.legismovil.com 045

DIAN
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Mín Hacienda

PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica 2014 AUG 29 P 1:32 052658

Bogotá, D.C. 29 AGO. 2014

100202208- 1038

Doctora
DIANA CHAPARRO MANOSALVA
Directora Seccional De Impuestos Y Aduanas De Tunja
Calle 20 No. 9 - 40
Tunja

Ref: Radicado 0277 del 11/07/2014

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptores	Sanciones Relativas con la Expedición de Factura
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículo 512-1, 512-13, 657 Ley 1607 de 2012 artículo 71 Decreto 803 de 2013 artículo 6° literal d) Consejo de Estado, sentencia del 10 de noviembre de 2000, radicación 10870. Consejo de Estado, sentencia de marzo 6 de 2003, radicación 13135.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 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 o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En el radicado de la referencia se solicita la reconsideración de la tesis expuesta en el concepto 039132 del 2 de julio de 2014, mediante la cual se avala la posibilidad de imponer a quienes pertenecen al régimen simplificado del impuesto nacional al consumo (en adelante INC) la sanción de clausura del establecimiento de que trata el artículo 657 del Estatuto Tributario, cuando no se expida factura ni documento equivalente o se haga sin el lleno de los requisitos legales.

La solicitud se fundamenta en que la tesis expuesta en el concepto cuya reconsideración se solicita se basa en la aplicación del artículo 657 del Estatuto Tributario, como consecuencia del incumplimiento de la obligación formal de facturar consagrado en el literal d) del artículo 6° del Decreto 803 de 2013, cuando del texto de esta norma no hay una remisión directa a la sanción en comento.

www.legismovil.com 046

Igualmente señala que el artículo 512-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 71 de la Ley 1607 de 2012, por el cual se crea el INC, al consagrar su régimen sancionatorio señala que el incumplimiento de las obligaciones relacionadas con este impuesto, da lugar a las sanciones aplicables al IVA. La solicitante pone de manifiesto como dentro de las obligaciones allí establecidas no se encuentra la de facturar para aquellos pertenecientes al régimen simplificado del INC.

Al respecto, el Despacho hace las siguientes consideraciones:

Con el fin de estudiar la viabilidad de revocar la tesis expuesta en el concepto 039132 del 2 de julio de 2014, resulta necesario traer a colación los artículos 512-1 y 512-13 del Estatuto Tributario por el cual se crea el INC y se consagra el régimen simplificado; así como el literal d) del artículo 6º del Decreto 803 de 2013, por el cual se establece la obligación de facturar para aquellos pertenecientes al régimen simplificado del INC:

> Artículo 512-1. Impuesto Nacional al Consumo. <Artículo adicionado por el artículo 71 de la Ley 1607 de 2012.> Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1° de enero de 2013, cuyo hecho generador será 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 del servicio de telefonía móvil, 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.
>
> El impuesto se **causará** al momento de la **nacionalización 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, tiquete 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, 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 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).
>
> El no **cumplimiento de las obligaciones** que consagra este artículo dará lugar a las sanciones

www.legismovil.com 047

aplicables al impuesto sobre las ventas (IVA).
(...)

Artículo 512-13. Régimen simplificado del impuesto nacional al consumo de restaurantes y bares. <Artículo adicionado por el artículo 83 de la Ley 1607 de 2012.> **Al régimen simplificado del impuesto nacional al consumo** de restaurantes y bares **al que hace referencia el numeral tercero del artículo 512-1 de este Estatuto, 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.**

Artículo 6°. *Disposiciones específicas para los responsables del régimen simplificado del impuesto nacional al consumo de restaurantes y bares* . Las personas naturales y jurídicas que presten el servicio de restaurante y el de bares y similares, conforme a lo previsto en el numeral 3 del artículo 512-1 del Estatuto Tributario, que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales, provenientes de la prestación del servicio de restaurantes y bares, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT, pertenecen al régimen simplificado del impuesto nacional al consumo de restaurantes y bares y deberán observar las siguientes obligaciones y prohibiciones:

(...)

d) **Obligación de expedir factura** o documento equivalente, **con el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos para los obligados a expedirla**.

(Se resalta)

De las normas citadas tenemos, en primer lugar, que el artículo 512-1 del Estatuto Tributario consagra unas obligaciones para aquellos responsables del INC cuando se cause este impuesto, de cuya lectura no se puede establecer que se consagre la obligación para aquellos responsables del régimen simplificado de facturar, razón por la cual no resulta aplicable para estos las sanciones relacionadas con el IVA, dentro de las cuales se encuentra la de clausura del establecimiento contenida en el artículo 657 del Estatuto Tributario.

Esta tesis también se sustenta en el hecho que el legislador contempla un artículo especial para aquellos responsables del régimen simplificado del INC, cual es el 512-13 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 83 de la Ley 1607 de 2012 y como fundamento de las obligaciones que les corresponden a estos responsables el artículo 6° del Decreto 803 de 2013.

Estas normas tampoco remiten en caso de su incumplimiento a las sanciones relacionadas con el IVA y a una remisión por esa vía al artículo 657 del Estatuto Tributario, situación que pone de manifiesto la imposibilidad de aplicar de manera analógica la sanción de clausura del establecimiento contenida en esta norma.

Al respecto, es importante señalar que el artículo 29 de la Constitución Política establece que *"nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio"*. Con lo cual, se consagra como garantía constitucional, el principio de tipicidad y el principio de reserva de la ley en materia sancionadora.

A la par de dicha garantía, está el principio de legalidad, que constituye un principio esencial del derecho sancionador por el cual las conductas sancionables no sólo deben estar descritas en norma previa (tipicidad), sino que además, deben tener un fundamento legal, razón por la cual no es posible realizar interpretaciones extensivas o vía analogía para tratar de encuadrar

www.legismovil.com 048

una conducta específica como si fuera sancionable conforme a los tipos previstos en el artículo 657 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, conforme lo dispuesto en el artículo 29 de la Constitución Política, en materia sancionatoria está proscrita la analogía principio que el Consejo de Estado ha definido en los siguientes términos:

> Recordemos que esta se define como el principio según el cual debe rechazarse la interpretación que aplique criterios extensivos a situaciones no reguladas por la norma sancionadora tomada por el ente administrativo como fundamento de su actuación, permitiendo a éste la facultad de crear tipos infraccionales o correctivos equivalentes, vulnerando asimismo la reserva de ley que en materia sancionatoria tiene el órgano legislativo (Consejo de Estado, sentencia de marzo 6 de 2003, radicación 13135. C. P. Dr. Juan Angel Palacio Hincapié).

No puede perderse de vista que las sanciones son de exclusiva competencia del legislador, por tratarse de normas de carácter sustancial y, por ende, deben emanar de manera inequívoca de la misma ley, por mandato expreso de la Constitución, debido a que son la respuesta jurídica al incumplimiento de la obligación tributaria o infracción a la ley donde ésta se describe.

En observancia de dicho principio de legalidad y del debido proceso, conforme al artículo 29 de la Carta, sólo pueden imponerse sanciones por conductas establecidas en "leyes" preexistentes y siendo así, éstas deben estar previstas en normas con categoría o respaldo en la ley.

En este sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado así:

> De otra parte, desde el ángulo de la categoría normativa, como lo ha expresado la Sala en innumerables oportunidades, la ley "sustancial" es aquélla que confiere derechos a las personas, declara, constituye, extingue o modifica, obligaciones. Por ende, **las disposiciones que tipifican sanciones, incluidos sus presupuestos y tasación, tienen el carácter de "ley sustancial"**. Las normas procesales, o adjetivas, son aquéllas que regulan el procedimiento para hacer efectivo el derecho sustancial.
>
> Se advierte entonces, que **las normas que regulan conductas e imponen sanciones tienen carácter "sustancial" y no procedimental**, y para el caso del tema que ocupa la atención de la Sala, el hecho de su ubicación en el Libro V del Estatuto Tributario, que comprende "procedimiento tributario, **sanciones** y estructura de la Dirección..." no les confiere a dichas disposiciones la naturaleza de normas instrumentales o procedimentales. (Consejo de Estado, sentencia del 10 de noviembre de 2000, radicación 10870. C.P. Dr. Juan Angel Palacio Hincapié) (Resaltado fuera del texto)

De lo anteriormente expuesto se reitera el carácter sustancial y no procedimental que reviste a la sanción, lo que trae como consecuencia la obligación de estar estipulada a través de la norma jurídica.

Por lo anteriormente analizado se concluye que no es posible imponer la sanción de clausura del establecimiento, a aquellos responsables del régimen simplificado del INC por no expedir factura ni documento equivalente o hacerlo sin el lleno de los requisitos legales, pues el literal d) del artículo 6° del Decreto 803 de 2013 no hace una remisión expresa al artículo 657 del Estatuto Tributario.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se revoca el concepto 039132 del 1° de julio de 2014.

www.legismovil.com 049

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

SIN ANEXOS

DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

C.C.
- Dra. Claudia Fernanda Rincón, Directora de Gestión de Fiscalización.
- Dra. Cecilia Rico, Directora de Gestión de Ingresos.

Proc.

01-09-2014