

OFICIO N° 017952

11-07-2019

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 001707

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100028139 del 03/05/2019

Tema Impuesto Nacional al Consumo

Descriptor Impuesto al Consumo

Fuentes formales Artículos 512-17 a 512-21 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo, Señor Cabrera:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En atención a la consulta, en la que solicita:

1. Teniendo en consideración que el artículo 512-17 del Estatuto Tributario señala que el hecho generador del impuesto al consumo de cannabis corresponde a la venta de productos transformados, ¿quiere decir que la venta de la planta de cannabis en su estado natural sin transformación por parte del cultivador no genera el impuesto nacional al consumo de cannabis?

2. Partiendo de la base que el párrafo 1 del artículo 512-21 del ET, señala que el impuesto nacional al consumo de cannabis corresponde costo deducible como un mayor valor del bien para el responsable, definiendo (sic) este último como el comprador o productor que somete el cannabis a un proceso de transformación, quiere decir que así el impuesto deba estar discriminado en la factura de venta, es el transformador quien debe asumirlo y luego recuperarlo como costo, sin que sea el adquirente o comprador del producto transformado quien deba soportarlo económicamente?

3. No dejando a un lado el hecho que se trata de un impuesto al consumo, sería aplicable el impuesto nacional al consumo de cannabis cuando los productos transformados son exportados a terceros países y, por tanto, ¿su consumo no se produce dentro de Colombia?

Generalidades

Impuesto Nacional al Consumo de Cannabis (INCC)

1. Sujeto pasivo del INCC.

Será responsable o deudor de la obligación y responsable del recaudo del impuesto, quien su vez deberá soportarlo económicamente, el transformador que venda los productos transformados del cannabis (psicoactivos o no psicoactivo) y los titulares de las licencias de fabricación de derivados. Por transformadores se entienden los compradores o productores de cannabis, los cuales someten a este a un proceso de transformación.

2. Hecho generador del Impuesto Nacional al Consumo de Cannabis (INCC).

El [artículo 512-17](#) del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 209 de la Ley 1819 de 2016, establece como supuesto del INCC, las ventas de productos transformados a partir del cannabis (psicoactivo o no psicoactivo).

De conformidad con el [artículo 512-17](#) del Estatuto Tributario, artículo 2 de la Ley 1787 de 2016 y el artículo 2.8.11.1.3 del Decreto 780 de 2016, por cannabis se entiende las sumidas, floridas o con fruto, de la planta de cannabis (a excepción de las semillas y las hojas no unidas a las sumidas) de las cuales no se ha extraído la resina, cualquiera sea el nombre con que se le designe. Se entiende por cannabis psicoactivo cuyo contenido de tetrahidrocannabinol (THC) es igual o superior al 1% en peso seco. (Decreto 613 de 2017)

Por transformación, se entiende toda actividad por medio de la cual se obtiene un derivado a partir del cannabis a través de cualquier proceso mecánico, físico, químico o biológico o cualquier otro proceso que implique cambiar la forma del cannabis en cualquier otro producto. Dentro de los derivados se incluyen, entre otros, aceites, resinas, tinturas extractos, o materiales vegetales provenientes del cannabis.

Ahora bien, para estos efectos se consideran ventas todos los actos que impliquen la transferencia a título gratuito u oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros, por lo cual incluye las donaciones. Adicionalmente la norma establece que por venta también se entenderán los retiros o disminuciones de inventarios de productos transformados a partir de cannabis hechos por el responsable para su uso o para formar parte de los activos fijos de la empresa.

En este orden de ideas, para que se entienda realizado el hecho generador del INCC se deben cumplir los siguientes supuestos:

1. Someter al cannabis a un proceso de transformación para la obtención de un producto o derivado. Dado que la sola transformación no constituye hecho generador del impuesto y;
2. Venta (transferencia de dominio a cualquier título) del producto transformado o derivado a partir del cannabis. Por consiguiente, la venta de cannabis en su estado natural, o cannabis no transformado, no se encuentra gravada con el INCC.

De acuerdo con lo anterior, en el caso de venta de productos transformados a partir de cannabis psicoactivo o no psicoactivo, debe considerarse el principio de territorialidad y, por ende, el lugar donde se ubiquen estos. En este sentido, la venta de productos transformados a partir de cannabis psicoactivo o no psicoactivo en el exterior no constituye hecho generador del impuesto nacional al consumo de cannabis.

Por otro lado, el Decreto 390 de 2016 define la exportación como “la salida de mercancías del Territorio Aduanero Nacional cumpliendo las formalidades aduaneras previstas en el presente decreto. También se considera exportación, la salida de mercancías a depósito franco, en las condiciones previstas en el presente decreto.” Como se puede observar, el supuesto fáctico de la exportación no obedece al de una venta, de acuerdo con las definiciones anteriormente expuestas, al no configurarse (sic) la transferencia de dominio del bien gravado. Por consiguiente, la exportación de productos transformados a partir del cannabis no se encuentra gravada con el INCC, tanto desde el territorio aduanero nacional como desde las zonas francas del país.

No obstante lo anterior, deberá observarse la realidad económica del negocio para efectos de determinar si la propiedad sobre el producto transformado se realiza antes de la exportación. En caso de ser así, esto dará lugar al hecho generador del INCC.

Sobre lo concerniente a Zonas Francas se recuerda lo consagrado en el Concepto Unificado del IVA del año 2003:

*“(…) El régimen de zonas francas conlleva una serie de beneficios que tienen como fin promover el comercio exterior, generar empleo y divisas y servir de polo de desarrollo industrial de las regiones donde se establezcan, al tenor de lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 6o. de la Ley 7ª de 1991. **Tales beneficios son en síntesis, la ficción de extraterritorialidad para los bienes que allí se introduzcan para que el Estado no perciba los denominados tributos aduaneros, es decir, los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas que se causan por la importación sin que sea procedente hacer extensivo el efecto de la extraterritorialidad a toda la reglamentación instituida para el impuesto sobre las ventas, para excluir de dicho gravamen a las operaciones de venta o los servicios prestados en la zona.***

De ahí que la legislación aduanera en el artículo 394 del Decreto 2685 de 1999 precise que la introducción a Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, de bienes procedentes de otros países por parte de los usuarios no se considera una importación.

Otros beneficios los constituyen las exenciones del impuesto sobre la renta previstas para los Usuarios Operadores y los Usuarios Industriales. El régimen de las zonas francas permite un manejo flexible de las mercancías. Las mismas pueden ser objeto de importación, exportación o de permanencia dentro de la misma zona franca, y dependiendo de la operación se aplicarán las reglas de tributación pertinentes consagradas en la legislación. (...)

Como se puede observar, el INCC no corresponde a un tributo aduanero, por lo cual las ventas que realicen los responsables del INCC a otros usuarios aduaneros dentro de una zona franca nacional, o de parte de un responsable del INCC en zona franca a terceros que realicen operaciones dentro del territorio aduanero nacional, dará lugar a la causación del INCC.

3. Base Gravable, Tarifa y Causación del INCC.

El INCC, debido a su carácter monofásico, **se causa en la venta realizada por el transformador** en la fecha de emisión de factura o documento equivalente y, a falta de estos, en el momento de entrega. La base gravable será el valor de la venta del producto final, sin incluir el impuesto sobre las ventas y a esta se le aplicará la tarifa establecida en el **artículo 512-20** del Estatuto Tributario, (hoy del dieciséis por ciento (16%)). El INCC deberá estar discriminado en la factura de venta, en el documento equivalente o en el documento soporte.

En los anteriores términos se resuelve su consulta 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” -“técnica”-, dando click en el link “Doctrina 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