

## 7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2018-028499

Bogotá D.C., 16 de agosto de 2018 15:11

Doctor

**JUAN DANIEL OVIEDO ARANGO**

Director

Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE

Carrera 59 No. 26-70 Interior I - CAN

Bogotá D.C.

No. Expediente 29127/2018/OFI

**Asunto: Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.**

Respetado Doctor Oviedo:

En atención a su solicitud sobre el tema del asunto, nos permitimos dar respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante.

*“Teniendo en cuenta la obligación de Certificación de Precio de Licores para efecto de establecer la base gravable del impuesto al consumo de los mismos que le imponen al DANE la Ley 1816 de 2016 en su artículo 19 y para efectos de seguir afinando la metodología utilizada en nuestro operativo de recolección nos permitimos solicitar un concepto acerca de la naturaleza de los Impuestos al Consumo, así: i. hecho generador, ii. Sujetos que intervienen y; iii. cómo se paga”*

La Ley 1819 de 2016, a la que hace referencia su solicitud, fijó el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, modificó el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y dictó otras disposiciones relacionadas con dichos temas.

Además del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, en la Ley 223 de 1995 se regularon otros impuestos al consumo que son recaudados por los departamentos y el Distrito Capital, que presentan grandes similitudes en su estructuración legal: el impuesto al consumo de cervezas sifones, refajos y mezclas y el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

El régimen de estos impuestos, allí contemplado, ha sido objeto de algunas modificaciones en leyes posteriores como la Ley 788 de 2002, la Ley 1111 de 2006, la Ley 1393 de 2010, la mencionada Ley 1816 de 2016 y finalmente la Ley 1819 de 2016. Estas modificaciones han estado referidas principalmente a su tarifa y base gravable, pero se conserva en estos tres impuestos la mayor parte de su estructura definida desde la Ley 223 de 1995.

A continuación, nos referimos puntualmente a los asuntos señalados en su solicitud:

**Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia**

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700

Atencion al Ciudadano (57 1) 602 1270 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co

## Naturaleza de los impuestos al consumo

En general, estos impuestos al consumo se clasifican dentro de los denominados impuestos indirectos, gravan el consumo de bienes específicos (licores, vinos, aperitivos, cervezas sifones, refajos o cigarrillos y tabaco elaborado) sin consideración de las circunstancias del sujeto gravado que realice dicho consumo. En esta clase de impuesto es posible identificar dos contribuyentes, uno el responsable de liquidar el valor del gravamen a favor del estado, pudiendo trasladar la carga a través del precio al otro contribuyente que es el destinatario económico del gravamen.

Al respecto resulta ilustrativo lo manifestado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-197 de 1997, al analizar la naturaleza y las características de los impuestos al consumo:

*“En la clasificación de los impuestos, existe una de gran trascendencia, y es aquella que distingue entre impuestos directos e indirectos. La definición y las características de esta clasificación, ha dado lugar a discusiones entre los autores, razón por la que la Corte no se compromete con ninguna de ellas. Sin embargo, existe acuerdo cuando se incluye el impuesto al consumo entre los impuestos de carácter indirecto, pues, como lo señalan múltiples doctrinantes, esta clase de impuestos gravan manifestaciones o hechos específicos. En el caso en análisis, el consumo de cigarrillo y tabaco.*

*En el caso del impuesto al consumo, el hecho generador de la obligación, es, valga la repetición, el consumo de un producto específico, independiente de las circunstancias individuales de quien ejecute el acto gravado. Por tanto, se puede afirmar que es un impuesto anónimo o impersonal, sin consideración del individuo gravado.*

*La imposición de este tributo, fue objeto de grandes críticas cuando él se utilizó en distintos regímenes para gravar artículos de primera necesidad, como la leche, el pan, el trigo, incluso la carne. Sin embargo, se aceptó su conveniencia cuando con él se gravaban artículos que se consideraban superfluos o de lujo, no indispensables para el bienestar del individuo.*

*Al respecto, Esteban Jaramillo, en su libro de Hacienda Pública, escribió:*

*“Los gravámenes sobre objetos superfluos, es decir, que no corresponden a verdaderas necesidades de subsistencia, son muy productivos y no se prestan a las mismas objeciones formuladas contra otros impuestos de consumo. El individuo puede abstenerse de usar tales objetos, sin perjuicio alguno para su salud o comodidad, y muy a menudo con grave provecho para la conservación de la vida. De suerte que si los consume voluntariamente, muestra con ello una forma clara de capacidad tributaria, y por lo tanto, el gravamen que paga en el recargo de precio de tales artículos no pugna con principio económico o de justicia fiscal” (Cfr. Esteban Jaramillo, “Hacienda Pública”. Editorial Voluntad, Quinta edición, pág 260.)*

*El principio de equidad, que en este caso se dice vulnerado, por lo general es analizado en relación con la capacidad contributiva de los sujetos responsables de la obligación tributaria, teniendo en cuenta para ello, el hecho generador de la misma. Sin embargo, en tratándose de impuestos indirectos, su misma naturaleza hace que el legislador, al establecer el hecho que genera la obligación tributaria, no distinga entre la capacidad contributiva de los distintos individuos que participan en la ejecución del acto correspondiente. Pues, en estos casos existe una especie de presunción de esa capacidad, cuando los sujetos realizan el acto o hecho generador de la obligación.*

*En el caso del impuesto al consumo, y otros impuestos de esta clase, el legislador grava un acto o hecho aislado, donde la capacidad contributiva de uno y otros sujetos puede ser distinta, pues se atiende a un hecho objetivo, el consumo de un determinado producto, el registro de un contrato (impuesto al timbre), la importación de un producto (impuesto de aduana) etc.*

*Igualmente, en esta clase de impuesto opera un fenómeno denominado en la hacienda pública "incidencia o traslación del impuesto", según el cual, los impuestos de acuerdo con su clase, pueden dar lugar a la existencia de dos contribuyentes, uno que es el denominado contribuyente de jure o deudor legal, y otro que es el contribuyente de facto o destinatario económico del gravamen.*

*En el caso del impuesto al consumo, los sujetos pasivos, es decir, los productores, los fabricantes, los importadores, etc., a quienes el legislador ha identificado como los contribuyentes de derecho, logran trasladar esa carga económica al consumidor final del producto, en el precio de venta, razón por la que el consumidor termina pagando el tributo correspondiente.*

*De esta manera, si bien el gravamen influye en el precio del producto, hecho que en sí mismo puede desestimular su fabricación, es el consumidor quien finalmente decide si opta por su consumo. En este caso, la ley de la oferta y la demanda jugará un papel importante, pues queda a elección del consumidor seguir adquiriendo el producto, a pesar del aumento en su precio, o al productor reducir su oferta, en razón a los costos, o a la disminución de la demanda. Razones como éstas, fueron las que llevaron a finales del siglo XVIII a suprimir esta clase de impuesto, en relación con productos de primera necesidad, pues al consumidor en determinados casos, no le quedaba más remedio que seguir consumiendo a pesar de los elevados costos que comprometían todo su salario, o abstenerse de ello, en perjuicio de su bienestar, lo que a todas luces no era justo."*

## 1. HECHO GENERADOR

Como se explicó en el punto anterior, el hecho generador de estos impuestos es el consumo del respectivo producto como se indica a continuación:

<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES Y REFAJOS.</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 186. Hecho generador.</b> <i>Está constituido por el consumo en el territorio nacional de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.</i>  <i>No generan este impuesto las exportaciones de cervezas, sifones, refajos, mezclas de bebidas, fermentadas con bebidas no alcohólicas</i>
<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 202. Hecho generador.</b> <i>Está constituido por el consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la jurisdicción de los departamentos.</i>
<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 207. Hecho generador.</b> <i>Está constituido por el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en la jurisdicción de los departamentos.</i>

## 2. SUJETOS

### Sujetos Activos.

El impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los Departamentos y al Distrito Capital. Ley 223 de 1995, artículo 185.

El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares está cedido a los departamentos. Ley 1816 de 2016 (artículo 21). (Bogotá participa de un porcentaje del recaudo del departamento de Cundinamarca)

Los departamentos administran el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado nacionales y extranjeros. El Distrito Capital participa del veinte por ciento (20%) del recaudo del impuesto correspondiente al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de producción nacional que se genere en el Departamento de Cundinamarca, incluyendo el Distrito Capital. El Distrito Capital de Bogotá es titular del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, en su jurisdicción.

### Sujetos Pasivos.

Como se indicó antes, en estos impuestos al consumo es posible distinguir al sujeto pasivo responsable del cumplimiento de las obligaciones de declaración y pago ante el estado y el sujeto pasivo que soporta la carga económica, es decir quien realiza el consumo y paga el impuesto en el precio. Reforzando lo manifestado en dicho sentido, en la sentencia arriba transcrita, presentamos el siguiente extracto de la Corte Constitucional en Sentencia C-412 de 1996, en referida al impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas pero que resulta aplicable a los demás impuestos al consumo:

*“6- La Corte también coincide con los intervinientes en que el argumento del actor relativo a la capacidad económica de los importadores no es relevante, pues por ser el impuesto a la cerveza indirecto, el gravamen se traslada al consumidor. Por ello la doctrina suele distinguir entre sujeto pasivo de iure y sujeto pasivo de facto o socioeconómico. Así, el primero es quien tiene la obligación de pagar el impuesto, mientras que el segundo es quien efectivamente soporta las consecuencias económicas del mismo. En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos, como el presente impuesto al consumo, el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final. Por consiguiente, en este tipo de tributos, no es relevante constitucionalmente la capacidad de pago de los importadores y productores, a pesar de ser los responsables del impuesto, pues no son ellos quienes soportan realmente la carga tributaria, la cual es trasladada al usuario[4]”.*

---

1 [4]En el mismo sentido, ver sentencia C-094/93 MP José Gregorio Hernández Galindo

<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES Y REFAJOS.</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 187. Sujetos pasivos.</b> <i>Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos del impuesto los transportadores y los expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden</i>
<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 203. Sujetos pasivos.</b> <i>Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.</i>  <i>Está constituido por el consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la jurisdicción de los departamentos.</i>
<b>IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO</b>	<b>Ley 223 de 1995. Artículo 208. Sujetos pasivos.</b> <i>Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.</i>

### 3. CÓMO SE PAGA

De conformidad con la Ley 223 de 1995 los impuestos al consumo a los que nos hemos venido refiriendo se causan, en el caso de productos nacionales, en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo. En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país. Ley 223 de 1995, Artículos 188, 204 y 209.

En los productos nacionales se debe declarar y pagar el impuesto ante las correspondientes Secretarías de Hacienda Departamentales o del Distrito Capital, según el caso. Mensualmente en el impuesto al consumo de cervezas sifones refajos y mezclas y quincenalmente para los impuestos al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado y de licores, vinos, aperitivos y similares.

Los importadores deben declarar y pagar el impuesto al consumo en el momento de la importación, conjuntamente con los impuestos y derechos nacionales que se causen en la misma. El pago del impuesto al consumo se efectuará a órdenes del Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros.

Sin perjuicio de lo anterior, los importadores o distribuidores de productos extranjeros, según el caso, tendrán la obligación de declarar ante las Secretarías de Hacienda por los productos introducidos al departamento respectivo o Distrito Capital, en el momento de la introducción a la entidad territorial, indicando la base gravable según el tipo de producto. En igual forma se procederá frente a las mercancías introducidas a zonas de régimen aduanero especial.

Continuación oficio

Página 6 de 6

Los dineros recaudados por impuestos al Consumo depositados en el Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros se distribuirán y girarán, a los departamentos y al Distrito Capital, en lo que a éste corresponda, en proporción al consumo en cada uno de ellos, con base en la relación de declaraciones que del impuesto hayan presentado los importadores o distribuidores ante los departamentos y el Distrito Capital.

Cordialmente,

**Luis Fernando Villota Quiñones**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial

Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

**Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia**

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700

Atencion al Ciudadano (57 1) 602 1270 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co