



Diagnóstico de la regulación de impuestos a bebidas alcohólicas

Autor:

Juan Carlos Bejarano

Marcela Montealegre Gómez

PROESA

Diagnóstico de la regulación de impuestos a bebidas alcohólicas

—

Autor:
Juan Carlos Bejarano
Marcela Montealegre Gómez



Documentos de trabajo - Edición # 27
Diagnóstico de la regulación de impuestos a bebidas alcohólicas

Juan Carlos Bejarano y Marcela Montealegre Gómez

Cali. Universidad Icesi, PROESA, 2024
ISSN: 2256-5787 (En línea)

Palabras claves: 1.Impuesto | 2. Alcohol | 3.Salud | 4. Economía
Primera publicación: Julio de 2012
Edición # 27: Agosto 2024

© Universidad Icesi © PROESA
Facultad de Ciencias de la Salud

Rector: Esteban Piedrahita Uribe

Secretaria General: Olga Patricia Ramírez Restrepo

Director Académico: José Hernando Bahamón Lozano

Decana de la Facultad de Ciencias de la Salud: María Elena Velásquez Acosta

-

Comité Editorial: Victoria Eugenia Soto, Laura Romero, Irieleth Gallo,
Juan Camilo Herrera, Gina Marcela Calderón.

Edición: Victoria Eugenia Soto, Gina Marcela Calderón, Juan Camilo Herrera,
Irieleth Gallo, Laura Romero.

Coordinador Editorial: Adolfo A. Abadía

Diseño Editorial: Sandra Marcela Moreno

Cómo citar:

Bejarano, JC., Montealegre M. (2024), Diagnóstico de la regulación de impuestos a
bebidas alcohólicas, PROESA, Documentos de trabajo No. 27. Disponible en:
www.icesi.edu.co/proesa/publicaciones/documentos-de-trabajo.php

Centro de Estudios en Protección Social y Economía de la Salud - PROESA

Cali - Colombia

Calle 18 No. 122-135 (Pance), edificio B - piso 2.

Telefono: +60 (2) 5552334 Ext: 8074

E-mail: contacto@proesa.org.co

www.icesi.edu.co/proesa

El material de esta publicación puede ser reproducido sin autorización, siempre y
cuando se cite el título, el autor y la fuente institucional.

Contenido

Este contenido es interactivo. Si quieres acceder a una sección específica, haz clic en el título correspondiente.

	Pág
1. Introducción	5
2. Sobre los impuestos a las bebidas alcohólicas	6
1.1. ¿Quién lo paga?	7
1.2. ¿Quién lo cobra?	7
1.3. ¿Cuáles son las bases impositivas?	7
1.4. ¿Cómo se calcula el monto a pagar?	8
3. Actores que intervienen en la gestión de los impuestos a las bebidas alcohólicas	9
2.1. Los que definen la política	9
2.2. Los que controlan y sancionan	10
2.3. Otros	11
4. Bebidas alcohólicas en la regulación de la salud pública	12
3.1. Competencia	12
3.2. Definiciones y publicidad	12
3.3. Reglamentos técnicos	15
5. Problemáticas generales del diagnóstico y acciones de mejora	16
6. Oportunidades de mejora en la estructura impositiva	17
Referencias	18
Anexo	19

1. Introducción

En Colombia los impuestos que gravan directamente la producción y comercialización de licores son los impuestos a cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas (Ley 223 de 1995, artículo 185), y al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares (Ley 1816 de 2016, artículo 21), ambos tributos son de propiedad nacional, y su recaudo y administración está cedida a los departamentos y el distrito capital. Es decir que, estos tributos están previstos como titularidad de la Nación, pero su gestión y recaudo están a cargo de las entidades territoriales, las cuales deben darle una destinación específica establecida en la ley, principalmente orientada a la financiación del sistema de salud (para los licores vinos y aperitivos el 37% por la Ley 1816 de 2016, artículo 16).

De igual manera, el Gobierno nacional estableció un IVA del 5% a licores, vinos, aperitivos y similares a estas², recaudo que se cedió a los departamentos con destino al aseguramiento en salud³ y su distribución se realiza en proporción a la participación que tenga cada departamento en el total de la población asegurada en el régimen subsidiado de salud⁴, el giro lo realiza el Ministerio de Salud a más tardar el 31 de marzo de cada año, el 75% de los recursos del IVA cedido sobre licores, vinos, aperitivos y similares a la ADRES, y el 25% restante al funcionamiento de las direcciones territoriales de salud departamentales o quien haga sus veces. A este IVA a los licores, vinos y aperitivos se suma el IVA del 19% a las cervezas, recaudo que no tiene destinación específica. En ambos IVA las bases gravables excluyen el impuesto al consumo cedido a los territorios antes mencionado.

Asimismo y de índole nacional son los tributos que se cobran por la importación de estos productos, denominados aranceles. Por las cervezas y la mayoría de las bebidas espirituosas la tarifa es del 15%, salvo algunos casos en que están gravadas al 5% (p.e. tequila)⁵.

Teniendo en cuenta lo anterior, el presente documento desarrolla los elementos que comprenden la estructura del impuesto a las bebidas alcohólicas, los actores que intervienen en su gestión, la comprensión de las bebidas alcohólicas desde la regulación de la salud pública, pronunciamientos de las Cortes y, finalmente, los principales hallazgos, recomendaciones y oportunidades de mejora para la estructura impositiva del impuesto a las bebidas alcohólicas en Colombia.

1. Bogotá participa de un porcentaje del recaudo del departamento de Cundinamarca.

2. Las similares son aquellas bebidas alcohólicas que no están catalogadas dentro de las de vino, aperitivo o cerveza. Actualmente están definidas en el Decreto 1686 de 2012 y que, en síntesis, establece que licor es una bebida alcohólica obtenida por "destilación" o por mezclas de alcohol o aguardientes con otros productos.

3. Artículos 32 y 33 de la Ley 1816 de 2016.

4. Artículo 1.3.1.8.7. decreto 1625 de 2016.

5. Consultar el Arancel de Aduanas incorporado en el Decreto 1881 de 2021.

2.

Sobre los impuestos a las bebidas alcohólicas

Estos impuestos se han abordado históricamente en Colombia como herramientas de tipo fiscal, y aunque sus recaudos han estado vinculados parcialmente a la financiación de la salud a nivel subnacional, la dimensión de estos instrumentos desde el punto de vista de la salud pública no ha tenido un papel relevante.

En tal sentido, el enfoque de “impuestos saludables” o “impuestos sanitarios” ha sido reconocido a nivel normativo de manera reciente. En general, se ha resaltado el carácter extrafiscal de estos tributos, mas no la garantía de derechos humanos a través de la reducción en el consumo, la mejora en la salud y la disminución en el gasto en salud, permitiendo reorientar dichos recursos a otras prioridades de inversión social. Lo anterior se evidencia en que, por ejemplo, las cervezas de bajo contenido alcohólico (menos de 2,5 grado alcoholimétricos⁶) no están incluidas en la base gravable de los impuestos selectivos y con ello no tienen un factor de desestímulo para el consumo⁷. Un adecuado diseño de estas políticas contribuye a la prevención de enfermedades no transmisibles (ENT) y al desarrollo sostenible (Maldonado et al., 2023) ya que el uso de alcohol es un factor de riesgo para más de 200 trastornos de salud. La mayoría de las muertes relacionadas con el consumo de alcohol se deben ENT como cáncer, enfermedades cardiovasculares, y hepatopatías (OMS, 2024).

6. Decreto 1686 de 2011.

7. Artículo 50 de la Ley 788 de 2002

1.1. ¿Quién lo paga?

Para cervezas, sifones y refajos el tributo lo pagan 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 expenden⁸. De igual forma para el caso de licores, vinos, aperitivos y similares⁹. En el caso del impuesto sobre las ventas (IVA) a licores, vinos, aperitivos y similares, los responsables del pago serán importadores y distribuidores (Estatuto Tributario 468-1, numeral 2, artículo 468-1).

1.2. ¿Quién lo cobra?

Tanto el impuesto a la cervezas, sifones y refajos, como el impuesto a licores, vinos, aperitivos y similares se encuentran cedidos a los Departamentos y al Distrito Capital. Esto significa que son los propios departamentos quienes los recaudan, a través de sus secretarías de hacienda o dependencias con dichas competencias¹⁰. En el caso del IVA que se cobra a estos mismos productos, la titularidad le corresponde a la Nación y el recaudo del IVA y los aranceles a la importación le competen a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. El impuesto IVA cedido en su momento se incorporó al impuesto al consumo; este último podríamos denominarlo como “IVA nuevo”, que es en realidad un IVA que es nacional y solo se cede el recaudo mas no las gestiones de fiscalización que se mantienen en la DIAN¹¹ como sí ocurre con los impuestos selectivos al consumo en los cuales la nación cedió tanto el recaudo como la gestión y fiscalización.

1.3. ¿Cuáles son las bases impositivas?

Las cervezas, sifones y refajos poseen un impuesto ad valorem, cuya base gravable está constituida por el precio de venta al detallista. En el caso de la producción nacional, los productores deben señalar precios para la venta de estos productos a los vendedores al detal, de acuerdo con la calidad y contenido de estas, para cada una de las capitales de Departamento donde estén ubicadas las fábricas productoras. Dichos precios serán el resultado de sumar los siguientes factores: A) El precio de venta al detallista, el cual se define como el precio facturado a los expendedores en la Capital del Departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo, y B) El valor del impuesto al consumo. En el caso de los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determina como el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%¹². Debe tenerse en cuenta que no forma parte de la base gravable el valor de los empaques y envases. En ningún caso el impuesto pagado por los productos extranjeros será inferior al promedio del impuesto que se cause por el consumo de productos nacional,

8. Ley 223 de 1995, artículo 187

9. Ley 223 de 1995, artículo 203

10. Ley 223 de 1995, artículo 185.

11. Se siguen las reglas generales de gestión y cobro del Estatuto Tributario Nacional.

12. Ley 223 de 1995, artículo 189

para lo cual la Dirección General de Apoyo Fiscal - DAF del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certifica semestralmente dichas bases. A esto se suma el IVA.

En cuanto a licores, vinos, aperitivos y similares el impuesto está conformado por un componente específico y uno ad valórem. La base gravable del componente específico es el volumen de alcohol que contenga el producto, expresado en grados alcoholimétricos. La base gravable del componente ad valórem es el precio de venta al público por unidad de 750 centímetros cúbicos (cc), sin incluir el impuesto al consumo o la participación¹³. Si bien los departamentos son los encargados de recaudar este impuesto, el DANE certifica anualmente los precios al consumidor antes de impuestos que son la base gravable de este componente, garantizando la individualidad de cada producto.

Según la Ley 1816 de 2016, cuando no se cobra el impuesto se cobra una participación. El departamento puede elegir ejercer un monopolio a través del cobro de una participación, que es distinta al pago del impuesto; es decir que se paga una de las dos. Esto implica que las bases gravables aplicarán, igualmente, para la liquidación de la participación, respecto de los productos sobre los cuales los departamentos estén ejerciendo el monopolio como arbitrio rentístico de licores destilados. Esto aplica en los casos en los que la entidad territorial decida explotar directamente o a través de terceros la producción e introducción de licores destilados y para organizar, regular, fiscalizar y vigilar la producción e introducción de licores destilados¹⁴.

1.4. ¿Cómo se calcula el monto a pagar?

La tarifa del componente ad valórem para cervezas y sifones es del 48%, y para las mezclas y refajos es del 20%¹⁵. A lo anterior, se le suma una tarifa del 19% a título de impuestos sobre las ventas (IVA)¹⁶.

En el caso de licores, vinos, aperitivos y similares debe tenerse en cuenta: i) el componente específico, esto es, la tarifa por cada grado alcoholimétrico en unidad de 750 cc o su equivalente, definida en \$325 para licores, aperitivos y similares. La tarifa aplicable para vinos y aperitivos vínicos será de \$220 en unidad de 750 cc o su equivalente. ii) el componente ad valórem para licores, aperitivos y similares se liquida a una tarifa del 25% sobre el precio de venta al público certificado por el DANE, antes de impuestos y/o participación. Para vinos y aperitivos vínicos, la tarifa definida es del 20% sobre el precio de venta al público certificado por el DANE, sin incluir los impuestos. A lo anterior, se le suma una tarifa del 5% a título de impuestos sobre las ventas con destinación específica para salud¹⁷.

Las tarifas antes indicadas son actualizadas acorde a la inflación certificada por el DANE. Estas actualizaciones se hacen de manera semestral para el caso de cerveza y anualmente para vino y licores.

13. El IVA actual (5%) no se incluye. El antiguo IVA quedó incorporado al impuesto al consumo.

14. Ley 1816 de 2016, artículo 3.

15. Ley 223 de 1995, artículo 190.

16. Artículos 468 y 475 del Estatuto Tributario Nacional.

17. Ley 1816 de 2016, artículo 20.

Actores que intervienen en la gestión de los impuestos a las bebidas alcohólicas

Aunque los impuestos al consumo de bebidas alcohólicas son de gestión territorial, a las entidades territoriales les concurren una serie de instituciones de orden nacional y subnacional cuya gestión impacta sus actividades. Por tanto, resulta relevante describir los diferentes actores que intervienen dentro del proceso que acompaña el impuesto. En las siguientes subsecciones se describen los actores de acuerdo con su rol, i) los que definen la política, ii) los que desarrollan e implementan, iii) los que controlan y sancionan y iv) otros, entendiendo que alguna de sus competencias y funciones pueden llegar a impactar la gestión de los tributos.

2.1. Los que definen la política

- **Congreso de la República de Colombia.** Los cambios en los elementos esenciales de los tributos a bebidas alcohólicas (sujetos activos y pasivos, hecho generador, base gravable y tarifa) deben partir necesariamente por un cambio en una Ley de la República.
- **Ministerio de Salud y Protección Social,** ciertas regulaciones de carácter técnico pueden terminar incidiendo directamente en la gestión y recaudo de estos tributos. Por ejemplo, la actual reglamentación establece que las cervezas por debajo de 2,5. grados alcoholimétricos no se considera bebida alcohólica sino alimento (Decreto 1886 de 2012).
- **Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Dirección de Apoyo Fiscal,** asesora y emite conceptos a las entidades territoriales en cuanto a la fiscalización y gestión del tributo. Adicionalmente, tiene competencias normativas: i) Diseña los modelos de formularios de los impuestos que serán adoptados por las entidades territoriales (departamentos y Bogotá DC), lo que cubre las declaraciones tributarias, los despachos, entregas o retiros de productos, tornaguías¹⁸. ii) Adopta la Metodología para el Cálculo de los Promedios de Impuestos al Consumo de licores, vinos, aperitivos y similares; cervezas, sifones y refajos; Cigarrillos y tabaco elaborado¹⁹. iii) Certifica los promedios de los impuestos al consumo correspondientes a productos nacionales²⁰, y iv) Publica las actualizaciones realizadas por el DANE²¹. Ahora bien, por tratarse de tributos nacionales cedidos no se pueden dirigir desde un ámbito centralizado las políticas de fiscalización y cobro, quedando éstas bajo la competencia de los entes territoriales.

18. Artículo 213 - Ley 223 de 1995, artículo 9, Ley 1393 de 2010.

19. Artículo 189 - Ley 223 de 1995

20. Artículo 189, párrafo 2º, artículo 205, párrafo, y el artículo 210, párrafo, de la Ley 223 de 1995.

21. Artículo 20, Ley 1816 de 2016.

· **La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -UAE-DIAN²²**, tiene competencias sobre los tributos de importación y el impuesto sobre las ventas – IVA que se cobra en el territorio nacional. Esto se traduce en que todo lo relacionado con la gestión de los IVA a licores y cervezas, tanto importados como de producción nacional, la DIAN ejerce funciones de fiscalización y cobro, así parte de su recaudo sea posteriormente cedido para salud en los términos antes mencionados.

· **El Departamento Nacional de Estadística - DANE²³**, tiene las siguientes competencias: i) Certifica el precio de venta al público por unidad de 750 cc para determinar la base del componente ad valorem en el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos similares²⁴, ii) Certifica el incremento del Índice de Precios al Consumidor que determina el incremento de la tarifa del componente específico²⁵. iii) Produce información adicional sobre precios y consumo necesaria para el monitoreo del consumo (consumo de alcohol en Encuesta de Calidad de Vida, estadísticas de producción, exportaciones e importaciones que son insumos para estimar el consumo aparente).

· **Las Secretarías de Hacienda de los Departamentos y Distrito Capital**, dado que los impuestos específicos al consumo son rentas cedidas y la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, y recaudo de los impuestos al consumo es de competencia de los Departamentos y del Distrito Capital, la cual se ejercerá a través de los órganos encargados de la administración fiscal²⁶.

2.2. Los que controlan y sancionan

· **La DIAN**, tiene competencias sobre aspectos relacionados con contrabando. Puede determinar medidas como decomiso y destrucción de la mercancía (Decreto 920 de 2023, Decreto 1165 de 2019 y Estatuto Aduanero, artículo 735). En todo caso, puede realizar cruces de información con otras entidades que estén jurídicamente habilitadas para solicitarlo (p.e. las secretarías de hacienda subnacionales).

· **La Dirección de Gestión de la Policía Fiscal y Aduanera – POLFA**, es un área de la DIAN, pero con personal armado policial que se adscribe a la misma para apoyar las labores de fiscalización y control²⁷.

22. Entidad vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

23. Es una entidad nacional que tiene por objetivo garantizar la producción, disponibilidad y calidad de la información estadística estratégica, y dirigir, planear, ejecutar, coordinar, regular y evaluar la producción y difusión de información oficial básica.

24. Artículo 19 de la Ley 1816 de 2016.

25. Artículo 20, Ley 1816 de 2016.

26. Artículos 199 y 221 Ley 223 de 1995.

27. Artículo 60 Decreto 1742 de 2020.

- **La Fiscalía General de la Nación** investiga las conductas relacionadas con tipos penales, incluidas aquellas asociadas a contrabando o apropiación de rentas tributarias.

- **Contralorías**, son del orden nacional o territorial y tienen por función vigilar la gestión fiscal de las entidades encargadas de cobrar, recaudar y administrar el tributo²⁸. Estás ejercen control sobre la gestión de recursos públicos, y aunque en principio su accionar está orientado a las entidades públicas, también pueden incluir a particulares que ejerzan “gestión fiscal”.

- **Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA)**, es la organización de inspección, vigilancia y control sanitario. INVIMA posee un enfoque de riesgo garantizando la protección de la salud de los colombianos²⁹. En el caso de bebidas alcohólicas que circulan en el mercado legal y pagan impuestos (no entra cerveza con grado alcohólico menor a 2.5), deben tener vigente registro sanitario ante el INVIMA³⁰.

2.3. Otros

- **Federación Nacional de Departamentos (FND)**³¹, tiene a su cargo el Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros, creado por el artículo 224 de la Ley 223 de 1995³². El fondo es una cuenta pública especial de esta entidad. Asimismo, administra el SIANCO que es un sistema establecido para la simplificación de trámites, procesos y procedimientos innecesarios en relación con los impuestos al consumo de licores, cervezas y cigarrillos nacionales y extranjeros, y con el monopolio de licores y de alcohol potable (Decreto ley 2106 de 2019, artículo 25).

- **Administradora de los Recursos del Sistema General de la Seguridad Social en Salud (ADRES)**, administra las diferentes fuentes de financiación del sistema de salud colombiano, entre ellas: i) Cotizaciones al sistema de salud, ii) Aportes por solidaridad de Regímenes de Excepción y Especiales y cotizaciones por ingresos adicionales y iv) Recursos del Sistema General de Participaciones (salud) (Ley 1753 de 2015, artículo 66). De esta manera, consolida información que puede ser valiosa en temas de control del recaudo y de los productos objeto de los tributos al consumo e impuestos saludables a cargo de la Nación.

28. Decreto- ley 267 de 2000 y la Ley 610 de 2000.

29. Artículo 2.8.8.1.1.8. Decreto 780 de 2016.

30. El artículo 49 de la Ley 788 de 2002] ordena que el grado de alcohol deberá expresarse “en la publicidad y en el envase”, el cual, consideramos, debe corresponder al señalado en el registro sanitario del producto (concepto DAF 044840 de 2017)

31. Entidad pública de segundo grado, constituida por entidades públicas.

32. Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros. Créase un fondo cuenta especial dentro del presupuesto de la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores, en el cual se depositarán los recaudos por concepto de los impuestos al consumo de productos extranjeros. La administración, la destinación de los rendimientos financieros y la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos del Fondo Cuenta será establecida por la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital, mediante acuerdo de la mayoría absoluta. Artículo declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-414 de 2012.

Bebidas alcohólicas en la regulación de la salud pública

Una vez revisados los componentes del impuesto y los actores que intervienen, es importante analizar la regulación de las bebidas alcohólicas desde el punto de vista del sector salud, en tres grandes aspectos: competencia, definiciones y publicidad, y reglamentos técnicos.

3.1. Competencia

La Ley 9 de 1979³³ es el punto de partida de las normas generales que sirven de base a las disposiciones y reglamentaciones necesarias para preservar, restaurar y mejorar las condiciones sanitarias de la salud humana³⁴. El artículo 417 de la misma ley asigna expresamente la función al Ministerio de Salud y Protección Social para que efectúe la clasificación de las bebidas alcohólicas de acuerdo con su contenido alcohólico.

3.2. Definiciones y publicidad

El Decreto 2306 de 1987³⁵ establece las definiciones que se utilizan para bebidas alcohólicas, sin embargo, las normas a las que refiere fueron derogadas. Por ejemplo, referencia la definición de alimento de los Decretos 2333 de 1982³⁶ (derogado por el artículo 125 del Decreto 3075 de 1997³⁷), 3192 de 1983 (Derogado por el artículo 96 del Decreto 1686 de 2012), 2092 de 1986 (Derogado por el artículo 90, del Decreto 4725 de 2005).

33. "Por la cual se dictan Medidas Sanitarias".

34. "Artículo 243. En este título se establecen las normas específicas a las cuales deberán sujetarse:

1. Los alimentos, aditivos, bebidas o materias primas correspondientes o las mismas que se produzcan, manipulen, elaboren, transformen, fraccionen, conserven, almacenen, transporten, expendan, consuman, importen o exporten;
2. Los establecimientos industriales y comerciales en que se realice cualquiera de las actividades mencionadas en este artículo, y
3. El personal y el transporte relacionado con ellos.

Parágrafo. En la expresión bebidas se incluyen las alcohólicas, analcohólicas no alimenticias, estimulantes y otras que el Ministerio de Salud determine".

35. "Por el cual se reglamentan parcialmente los Títulos V y VI de la Ley 9 de 1979, en cuanto a la importación y venta de bebidas alcohólicas, alimentos y cosméticos en unos Puertos Libres"

36. "Alimento. Todo producto natural o artificial, elaborado o no, que ingerido aporta al organismo humano los materiales y la energía necesarios para el desarrollo de los procesos biológicos. Quedan incluidas en la presente definición las bebidas no alcohólicas, aquellas sustancias con que se sazonan algunos comestibles y que se conocen con el nombre genérico de especia, lo mismo que las sustancias agregadas para mejorar las características organolépticas y la conservación de los alimentos."

37. "Alimento. Todo producto natural o artificial, elaborado o no, que ingerido aporta al organismo humano los nutrientes y la energía necesarios para el desarrollo de los procesos biológicos. Quedan incluidas en la presente definición las bebidas no alcohólicas, y aquellas sustancias con que se sazonan algunos comestibles y que se conocen con el nombre genérico de especia."

La Ley 124 de 1994³⁸ fija parámetros para el expendio y consumo de bebidas embriagantes para menores de edad. De igual forma, regula los temas referentes a la publicidad, identificación o promoción de dichas bebidas. El desarrollo posterior de esta norma se encuentra en el código del menor (Decreto 2737 de 1989), las Resoluciones 982 y 1082 de 1994 expedidas por el Ministerio de Salud, el artículo 9 de la Ley 745 de 2002 y el Decreto 120 de 2010.

En particular, en las Resoluciones 982 y 1082 de 1994 el legislador no estableció el concepto de “bebida embriagante”, sino que delegó a la autoridad en materia de política de salud, su contenido y alcance. Sin embargo, esta definición también se apoya en la normativa derogada. Desde el año 1983 el ejecutivo mediante el Decreto 3192³⁹ (Derogado por el artículo 96 del Decreto 1686 de 2012) había establecido en su artículo 2 la definición de alcohol y bebida alcohólica de la siguiente manera: “(...) Alcohol: El etanol o alcohol etílico procedente de la destilación de productos resultantes de la fermentación de mostos adecuados. (...) Bebida alcohólica: El producto apto para consumo humano que contiene una concentración no inferior a 2.5 grados alcoholimétricos y no tiene indicaciones terapéuticas. (...)”.

La Resolución 982 de 1994⁴⁰, (en ejercicio de las facultades concedidas en la Ley 9ª de 1979, el Decreto 2333 de 1982 y el Decreto 2780 de 1991), en sus considerandos señala: “(...) Que existen en el mercado, una serie de productos alimenticios que dentro de su composición poseen alcohol y otros aditivos que pueden ser perjudiciales para la salud, especialmente para algunos grupos de la población, cuyo consumo debe restringirse por parte del Estado; Que el alcohol es una sustancia soluble en agua y por lo tanto su distribución en el cuerpo humano se hace en forma homogénea, alcanzando todos los tejidos de manera inmediata. Así mismo, el peso de las personas, especialmente el de los niños, es un factor biológico importante que produce variaciones de la concentración de alcohol en la sangre (alcoholemia) (...)”.

Dentro de los mismos se concluye: “Que es necesario adoptar mecanismos técnicos sanitarios tendientes a controlar la promoción, y comercialización de los productos con contenido alcohólico por debajo de 2,5 grados, evitando riesgos en la salud de las personas, especialmente en la de los niños (...)”.

38. “Por la cual se prohíbe el expendio de bebidas embriagantes a menores de edad y se dictan otras disposiciones”.

39. “Por el cual se reglamenta parcialmente el Título V de la Ley 9 de 1979, en lo referente a fábricas de alcohol y bebidas alcohólicas, elaboración, hidratación, envase, distribución, exportación, importación y venta de estos productos y se establecen mecanismos de control en el territorio nacional”.

40. “Por la cual se adoptan unas medidas en materia sanitaria”.

Por su parte, la Resolución 1082 de 1994⁴¹ aunque se refiere en especial a la población infantil y a las mujeres embarazadas, clasifica las bebidas embriagantes de la siguiente forma:

“ARTÍCULO PRIMERO. Para efecto de la aplicación de lo dispuesto en la resolución 982 del 23 de febrero de 1994, expedida por este organismo, considérense bebidas embriagantes aquellos productos terminados cuyo grado alcoholimétrico supere 0,5 grados.

ARTÍCULO SEGUNDO. Clasifiquénse como bebidas de bajo contenido alcohólico, aquellas cuyo grado alcoholimétrico está por debajo de 0,5, pero por encima de 0,1 grados. Estas bebidas deberán expresar en sus etiquetas, rótulos o empaques la leyenda “No se recomienda para mujeres embarazadas”.

ARTÍCULO TERCERO. Los productos o bebidas terminadas que se encuentren por debajo del rango de los 0,1 grados alcoholimétricos, no estarán sujetos a las condiciones y restricciones contenidas en la resolución número 982 del 23 de febrero de 1994, expedida por este Ministerio ni a lo dispuesto en el artículo anterior”.

El Decreto 1686 de 2012⁴² (Modificado por el artículo 1 del Decreto 162 de 2021) establece los “requisitos sanitarios que deben cumplir las bebidas alcohólicas, como una medida necesaria para proteger la salud humana y prevenir posibles daños a la misma”. Por ello, define diferentes tipos de bebidas alcohólicas, entre las cuales se destacan:

Alcohol. Es el etanol o alcohol etílico procedente de la destilación de la fermentación alcohólica de mostos adecuados.

Bebida alcohólica. Producto apto para consumo humano que contiene una concentración no inferior a 2,5 grados alcoholimétricos y no tiene indicaciones terapéuticas.

Cerveza. Es la bebida obtenida por fermentación alcohólica de un mosto elaborado con cebada germinada y otros cereales o azúcares, adicionado de lúpulo o su extracto natural, levadura y agua potable, a la cual se le podrán adicionar sabores naturales permitidos por el Ministerio de Salud y Protección Social. Esta bebida está comprendida entre 2.5 y 12 grados alcoholimétricos.

Las cervezas con una graduación alcoholimétrica, inferior a 2,5 grados alcoholimétricos, se denominan cervezas sin alcohol o cervezas no alcohólicas y se clasifican como alimentos.

41. “Por la cual se aclara el contenido y alcance de la resolución número 982 del 23 de febrero de 1994 y se dictan otras disposiciones sobre la materia”.

42. “Por el cual se establece el reglamento técnico sobre los requisitos sanitarios que se deben cumplir para la fabricación, elaboración, hidratación, envase, almacenamiento, distribución, transporte, comercialización, expendio, exportación e importación de bebidas alcohólicas destinadas para consumo humano”

Cerveza artesanal. Bebida comprendida entre 2.5 y 12 grados alcoholimétricos resultante de un proceso de fermentación alcohólica por medio de levaduras, de un mosto elaborado con cebada malteada o extracto de malta, granos cereales malteados o cereales no malteados, cebada malteada con frutas o jugos o pulpa de frutas, cebada malteada con granos no cereales, lúpulos, agua potable o microorganismos de uso comercial. Se pueden adicionar productos alimenticios durante el proceso de producción con el fin de conseguir aromas y sabores distintos. Se permitirá el uso de coadyuvantes tecnológicos, no sintéticos, cuyo objetivo sea apoyar el proceso artesanal de clarificación. Se puede realizar proceso de maduración o envejecimiento en barricas de madera, por el proceso de elaboración artesanal característico será opcional el uso de microfiltrado y pasteurización siempre y cuando garanticen la calidad e inocuidad de la bebida alcohólica.

3.3. Reglamentos técnicos

Las definiciones de la sección anterior, por su especificidad tienen un tratamiento diferenciado de conformidad con la Ley 170 de 1994⁴³, mediante el cual Colombia aprueba el Acuerdo de la Organización Mundial del Comercio. Este tiene inmerso el “Acuerdo sobre Aplicación de Medidas Sanitarias y Fitosanitarias” y el “Acuerdo sobre Obstáculos Técnicos al Comercio” (OTC) para la protección de los intereses esenciales en materia de seguridad de todos los productos para la protección de la salud y la vida de las personas.

Actualmente, se encuentra en trámite la modificación al Decreto 1686 de 2012 y 1366 de 2020 con el fin de suprimir la certificación de Buenas Prácticas de Manufactura – BPM como requisito en el marco del otorgamiento del registro para bebidas alcohólicas nacionales e importadas. Asimismo establecer los procesos y procedimientos de carácter técnico que aseguren la calidad de las bebidas alcohólicas en su fabricación, elaboración, hidratación y envase (Proyecto de Decreto, MinSalud).

43. “Por medio de la cual se aprueba el Acuerdo por el que se establece la “Organización Mundial de Comercio (OMC)”, suscrito en Marrakech (Marruecos) el 15 de abril de 1994, sus acuerdos multilaterales anexos y el Acuerdo Plurilateral anexo sobre la Carne de Bovino”

Problemáticas generales del diagnóstico y acciones de mejora

En desarrollo del presente documento se realizó una revisión de la normativa y estructura de los impuestos a las bebidas alcohólicas en Colombia, que como se advirtió están conformados por tributos del orden nacional cedidos a las entidades territoriales. Igualmente, se mostró la estructura jurídica de dichos tributos y el destino de su recaudo, entre otros. A continuación, se analizarán las principales problemáticas que se han identificado y se propondrán los aspectos en los cuales se puede mejorar la gobernanza de estos impuestos. Para mayor detalle ver Anexo 1.

En primer lugar, dado el enfoque principalmente fiscal que han tenido estos impuestos, la primera oportunidad de mejora es que la normativa considere y priorice los objetivos de salud pública, por encima de los objetivos eminentemente recaudatorios. Es decir, que las medidas que se adopten tengan en cuenta los objetivos de prevención y reducción del consumo de alcohol y la forma en que este cambio de enfoque puede contribuir a alcanzar dichos logros. Adicionalmente, se debería propender por una regulación simétrica que tenga en cuenta el contenido alcohólico de los productos.

En segundo lugar, deben dictarse medidas que limiten al máximo la intervención de la industria en la toma de decisiones de política pública o en la financiación de estudios o herramientas de control y fiscalización. Además, se identifica la necesidad de contrastar fuentes para la conformación de las bases de datos y sistemas de información de las autoridades públicas con competencias en el tema. Por ejemplo, en la actualidad los recursos que canaliza la FND para el desarrollo del SIANCO provienen de un convenio con parte de la industria tabacalera⁴⁴.

En tercer lugar, se advierte que estos tributos no están cobijando nuevos productos como las bebidas carbonatadas de bajo contenido alcohólico (hard seltzer). Además, autoridades administrativas han tomado decisiones arbitrarias que han permitido erosionar las bases fiscales y definir desde la regulación como “alimentos” a bebidas alcohólicas como lo son las cervezas con contenidos inferiores a 2,5 grados, producto que en todo caso induce al consumo de alcohol (OMS, 2023).

En cuarto lugar, son evidentes los problemas en la gestión tributaria derivados de la debilidad institucional de las entidades territoriales, y de la ausencia de un ente de coordinación nacional que permita el flujo adecuado de información y la coordinación de acciones de control y fiscalización. La falta de coordinación se observa en las distintas autoridades de índole fiscal (secretaría de hacienda y DIAN) y en las demás instancias que tienen competencias en el control de estos productos como la Fiscalía General de la Nación y la Policía Nacional. En tal sentido, es necesario fortalecer las autoridades tributarias, de investigación y juzgamiento.

44. Ver Acuerdo de Inversión y Cooperación, de fecha 19 de junio de 2009 suscrito entre la República de Colombia (la “República”), los Departamentos de Colombia y Bogotá, Distrito Capital y la Compañía Colombiana de Tabaco S.A. (“Coltabaco”) Philip Morris Colombia S.A. (“Philip Morris Colombia”), y algunas de sus filiales.

5. Oportunidades de mejora en la estructura impositiva

A partir de las consideraciones expuestas, se propone en primera instancia rediseñar el impuesto a las bebidas alcohólicas buscando alcanzar objetivos de salud pública. En ese sentido, se debe incluir toda bebida con contenido alcohólico en la base gravable, incluyendo las que tienen menos de 2,5 grados alcoholimétricos; así como aquellos productos imitadores, que, aunque no contienen alcohol, sirven como puerta de entrada para el consumo de bebidas alcohólicas. Adicionalmente, el rediseño debe considerar una estructura simétrica en el impuesto, es decir, la base gravable debe considerar el contenido alcohólico del producto y el volumen. Respecto a la tasa, esta se debe incrementar para todas las bebidas y sin gradualidad, en aras de reducir el consumo; además, las tasas deben ser actualizadas con base en la inflación y el incremento del poder adquisitivo, para que no se disminuya la carga fiscal del impuesto en el tiempo.

En cuanto a la administración tributaria se recomienda establecer mecanismos de coordinación y flujo de información entre autoridades tributarias, que permitan el monitoreo y evaluación de los precios, consumo, producción, elasticidades, recaudos, comercio ilícito, y demás variables relacionadas con los impuestos a las bebidas alcohólicas. Así como facilitar el flujo de información entre los entes territoriales y la DIAN respecto a los productos importados.

Frente a las acciones de investigación, control y sancionamiento, es necesario que estas sean coordinadas con su respectivo responsable ante las autoridades jurisdiccionales. Además, se debe desarrollar un sistema efectivo de seguimiento y localización de productos, que permita desarrollar y coordinar estas acciones con mayor facilidad.

Finalmente, se debe eliminar cualquier tipo de intervención o injerencia de la industria, tanto en la administración del tributo, como en las acciones de control y fiscalización, y en la concepción, diseño e implementación de cualquier política pública en la cual exista un potencial conflicto de interés, es decir, en todas las asociadas con el objeto de su negocio.

Referencias

Norman Maldonado, Juan Camilo Herrera, Blanca Llorente, Alejandro Marín (2023). Impuestos a Bebidas Alcohólicas en Colombia. Políticas en Breve No. 10. PROESA - Centro de Investigación en Protección Social y Economía de la Salud, Universidad Icesi. ISSN 2256-4063 (en línea). DOI: 10.18046/EUI/ProPB10.

OMS. (2023). A public health perspective on zero- and low-alcohol beverages. Obtenido de: <https://www.who.int/publications/i/item/9789240072152>

OMS. (2024). Cada año fallecen más de tres millones de personas, sobre todo varones, debido al consumo de alcohol y drogas. Consultado en: [Cada año fallecen más de tres millones de personas, sobre todo varones, debido al consumo de alcohol y drogas \(who.int\)](#)

Anexo

A continuación, se hará un recuento de los principales fallos de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, dentro de las cuales se ha hecho un examen normativo desde el año 1996 hasta la fecha sobre los impuestos saludables, esto, debido a que los impuestos a las bebidas alcohólicas se encuentran dentro de esta clase de impuesto, y por tanto, lo que se presenta a continuación puede servir para un entendimiento más amplio en esta materia desde los pronunciamientos de la rama judicial colombiana. Dicha jurisprudencia se encuentra organizada de manera cronológica (línea de tiempo) y tiene temáticas importantes como: i) teoría general del impuesto, ii) tornaguías, iii) potestad tributaria de las entidades territoriales.

Teoría general del impuesto

En cuanto a la teoría general del impuesto se destacan las siguientes sentencias, las cuales dan un marco general sobre la operación del impuesto al alcohol:

Sentencia C-197 del 15 de abril de 1997, Magistrada Ponente Carmenza Isaza de Gómez Corte Constitucional.

Tema: El impuesto al consumo es impersonal, y atiende a un hecho objetivo cual es el consumo. 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. 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 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. 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.

Sentencia del 19 de septiembre de 1997. Consejero Ponente: Germán Ayala Mantilla, Rad. 8209. Consejo de Estado – Sección Cuarta

Tema: La Superintendencia Nacional de Salud no tiene competencia para ejercer las funciones de liquidación, fiscalización, control y recaudo del impuesto al consumo incluido el 8 del impuesto a las ventas. De igual manera las instrucciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria deben realizarse por las entidades que de acuerdo con la ley tienen el manejo administrativo del tributo: Departamentos y el Distrito Capital.

Sentencia del 26 de noviembre de 1999. Consejero Ponente: Daniel Manrique Guzmán (Exp. 9552). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Causación del impuesto al consumo. “En efecto, mientras que los artículos 188, 204 y 209 de la Ley 223 de 1995, que en su orden se refieren al impuesto de consumo de los productos ‘cervezas, si- fones y refajos’, ‘licores, vinos, aperitivos y similares’ y ‘cigarrillos y tabaco elaborado’ son absolutamente coherentes en cuanto a que la causación de dicho impuesto, en los tres casos de productos relacionados, tiene ocurrencia “en el momento en que el productor los entrega (los productos) en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación (o) comisión o los destina a autoconsumo”

Sentencia C-226 del 8 de marzo de 2004. Magistrado Ponente: Clara Inés Vargas Hernández Corte Constitucional.

Tema: Declara la exequibilidad del artículo 52 de la Ley 788 de 2002, por considerar que no se vulneró el principio de legalidad.

Ahora bien, mediante los artículos 49 a 54 de la Ley 788 de 2002 el Congreso de la República operó ciertos cambios en relación con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares (i) la base gravable ya no se calcula con fundamento en una cantidad dineraria o ad valorem sino de conformidad en los grados alcoholímetros del producto; (ii) la tarifa se liquida tomando en cuenta cada unidad de 750 centímetros cúbicos; (iii) en materia de obligaciones de los responsables, introdujo frente a los productores un nuevo deber consistente en liquidar y recaudar de los distribuidores en el momento de la facturación, el valor del impuesto al consumo cuando los productos se despachen hacia otros Departamentos y (iv) se varió la competencia para el diseño de los formularios de declaración de impuestos al consumo, trasladándola de la Dirección General de Apoyo Fiscal a la Federación Nacional de Departamentos.

A pesar de estos cambios no se trata de una regulación integral y completamente novedosa de la materia, ya que (i) el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares sigue siendo un tributo de carácter nacional cuya renta se encuentra cedida a los Departamentos; (ii) el hecho generador no conoció cambio alguno, es decir, consiste en el consumo de esta clase de bebidas; (iii) los sujetos pasivos o responsables del gravamen son los mismos, esto es, los productores y solidariamente los distribuidores y (iv) siguen vigentes las obligaciones de los productores de declarar el impuesto dentro de los períodos fijados en la ley.

Sentencia del 22 de abril de 2004. Consejera ponente: Ligia López Díaz (Exp. 13935) Consejo de Estado.

Tema: Base gravable. Precio de venta al detallista

Se tiene entonces que el artículo 189 de la Ley 223 de 1995, la base gravable está constituida por el "precio de venta al detallista", el que a su vez se define como "el facturado a los expendedores en la Capital del Departamento donde esté situada la fábrica". El artículo 1º del Decreto 2141 de 1996, por el cual se reglamentó la citada norma legal, precisó lo que debía entenderse por "precio de venta al detallista". Como se observa, según el reglamento, los factores que deben reflejarse en el "precio de venta al detallista", que es la base gravable definida por la ley, corresponden al precio de fábrica a nivel de productor y al margen de comercialización desde la salida de la fábrica hasta su entrega al detal, lo cual indica que en el precio facturado por el productor a los expendedores en la capital del Departamento donde esté situada la fábrica se incluye, para efectos de determinar la base gravable, el costo de distribución de la cerveza, o lo que es lo mismo, el valor facturado por Concepto de portes o fletes de transporte en que incurre el productor para ubicar y entregar el producto al expendedor al detal. Ahora bien, cuando el reglamento precisa que el precio de venta al detallista debe ser único en la capital del Departamento donde está ubicada la fábrica, está indicando que no es posible establecer precios diferenciales, esto es los que resultarían de incluir el valor de los fletes que se originen por la movilización del producto a lugares distintos de la sede del Departamento de que se trate, precisamente porque la finalidad del legislador fue establecer una base gravable unificada y estable, al limitarla al precio facturado en la capital del Departamento sede de la fábrica productora.

Sentencia del 10 de abril de 2008. Consejero Ponente: Juan Angel Palacio Hincapie (Exp. 15702). Consejo de Estado - Sección Cuarta.

Tema: Obligaciones de los sujetos pasivos.

"obligados a: 1. Llevar un sistema contable que permita verificar o determinar los factores necesarios para establecer la base de liquidación del impuesto, el volumen de producción, el volumen de importación, los inventarios, y los despachos y retiros. También debe permitir la identificación del monto de las ventas en cada departamento y en el Distrito Capital, según las facturas de venta prenumeradas y con indicación del domicilio del distribuidor, quien también está obligado a efectuar tal identificación. 2. Expedir la factura correspondiente con el lleno de todos los requisitos legales, conservarla hasta por dos años y exhibirla a las autoridades competentes cuando éstas la pidan. Los expendedores al detal deben exigir la factura al distribuidor, conservarla y exhibirla en la forma señalada. 3. Fijar los precios de venta al detallista y comunicarlos a las Secretarías de Hacienda Departamentales y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, así como al Ministerio de Desarrollo Económico, dentro de los 10 días siguientes a adoptarlos o modificarlos. Adicionalmente, el parágrafo del artículo en mención prevé que el transportador está obligado a demostrar la procedencia de los productos movilizados y que, para ello, debe portar las tornaguías y exhibirlas a las autoridades competentes

que se las requieran. Ello permite deducir que las tornaguías se entregan a los transportadores, una vez expedidas”

Sentencia del 23 de febrero de 2011. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia (Exp. 17687). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Causación del impuesto al consumo. El impuesto al consumo es un impuesto instantáneo que se causa en el acto mismo de la entrega para los fines previstos en la norma, por lo que corresponde al productor liquidar y pagar el tributo en ese momento”

Sentencia C-414 de 2012. Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Corte Constitucional.

Tema: El legislador goza de un amplio margen de configuración para regular la destinación y administración de recursos que provienen de una fuente exógena.

Al margen de que pudieran existir otras alternativas para la administración o recaudo de los recursos que por concepto del impuesto al consumo de productos extranjeros se causan, la elección Legislativa no implica una afectación del ámbito de autonomía constitucionalmente conferido a las entidades territoriales, en tanto la actividad asignada a la Conferencia Nacional de Gobernadores –hoy Federación Nacional de Departamentos– no sustrae de tales entidades el ejercicio de una competencia propia.

Sentencia del 6 de diciembre de 2012. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia (Exp. 18716). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: La Ley 223 de 1995 sobre racionalización tributaria, en el Capítulo VII, reguló el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de propiedad de la Nación, que ésta cede a los departamentos y al Distrito Capital (art. 185).

El legislador señaló que el gravamen se rige por lo dispuesto en esta Ley y los reglamentos que, en su desarrollo, profiera el Gobierno Nacional. Que el procedimiento es el previsto en el Estatuto Tributario, salvo el periodo gravable, además, prohibió a las asambleas departamentales y al Concejo de Bogotá expedir reglamentaciones sobre la materia (art. 193). La misma ley dispuso que el Gobierno Nacional reglamentaría la movilización de los productos gravados con ese tributo (art. 197); además, que en caso de incumplimiento del pago del impuesto o de las obligaciones a cargo de los sujetos responsables, los departamentos y el Distrito Capital podrían aprehender y decomisar los productos sometidos a dicho tributo (art. 200)”

Sentencia del 9 de diciembre de 2013. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Rad. 19538 Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: La Sala reitera que para que surja la obligación de liquidar y pagar el impuesto al consumo, basta con la entrega que realiza el productor en la planta o fábrica porque en dicha entrega está implícita la finalidad de consumo.

No es de recibo la interpretación de que debe existir compra y facturación del producto para que se genere la obligación de liquidar el tributo. A este análisis debe integrarse el artículo 52 de la Ley 788 de 2002 al que ya se hizo referencia y que, como se vio, prevé la causación para casos como el sub examine pues, como se explica en la demanda, la actora despachó desde su planta en Cali hacia el Departamento del Cauca los productos que son objeto de los actos administrativos demandados. En esas condiciones y de acuerdo con el artículo 52 de la Ley 788 de 2002, el productor debe facturar, liquidar y recaudar el impuesto «al momento de la entrega en fábrica de los productos despachados para otros departamentos», normativa que despeja cualquier duda respecto de la causación del impuesto del consumo a cargo de los productores de licores que movilizan sus productos hacia otros departamentos, sin que de la norma pueda inferirse que sea necesario distinguir si el despacho de la mercancía correspondió a una venta o para fines de almacenamiento en bodegas, como lo sostiene la demandante, pues se insiste, basta que exista entrega o despacho del producto para que se cause el impuesto.

Sentencia del 19 de diciembre de 2013. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez Rad. 11 001032700020100004800 (18513). Consejo de Estado Sección Cuarta.

Tema: Para el cálculo de la base gravable del impuesto al consumo de cervezas extranjeras se deben descontar el costo de los empaques y envases.

Sentencia C-403 del 3 de agosto de 2016. Magistrado Ponente: Jorge Iván Palacio Palacio. Corte Constitucional.

Tema: Declara la exequibilidad del artículo 185 de la Ley 223 de 1995, por considerar que la materia regulada en este artículo no requería la expedición de una ley orgánica.

Para resolver este problema se tratarán tres temas: (i) la finalidad de la Ley 1762 de 2015 en la lucha contra el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal y los antecedentes legislativos del artículo 23; (ii) el derecho al debido proceso administrativo sancionatorio y la jurisprudencia constitucional en los casos de sanciones administrativas por contrabando; (iii) el análisis de constitucionalidad del apartado del artículo 23 de la Ley 1762 de 2015 demandado.

Lo que se puede evidenciar en un primer momento es que lo quiso el legislador fue disponer un tratamiento diferenciado en materia de sanciones, según el monto de la mercancía hallada, dando lugar a que se pudieran establecer medidas rápidas por parte de la administración que sancionaran de manera expedita a los comerciantes que tuvieran una mercancía de menor cuantía sin que se comprobara el impuesto al consumo. En este caso contarían con los recursos de reconsideración y de revocatoria directa y en lo previsto se regularán conforme a lo dispuesto en el Estatuto Tributario. Con esta regulación lo que se quiere es de dotar a la administración de herramientas eficaces para la lucha contra el contrabando, la evasión de impuestos y el lavado de activos.

Sobre las decisiones relacionadas con el decomiso, se ha dispuesto que se trata de medidas que pueden ser aplicadas directamente en aras a la celeridad y los fines preventivos de la administración, pero que el investigado cuenta con la posibilidad de impugnar dichos actos a través de acciones administrativas en donde pueda ejercer su derecho de contradicción y defensa. Sin embargo, en sanciones relacionadas con el cierre del establecimiento, la Corte ha establecido que para la imposición de las sanciones se debe seguir el trámite consagrado en los Estatuto Tributario y Aduanero, ya que en dichas sanciones se establecen normas de remisión que dan lugar a que se tenga en cuenta un proceso sancionatorio que garantice el debido proceso, el derecho de defensa y la impugnación.

En cuanto al inciso tercero del artículo 23 que dispone que, "En esa misma acta podrá imponerse la sanción de multa correspondiente y la sanción de cierre temporal del establecimiento, cuando a ello hubiere lugar" es exequible por el cargo de violación del debido proceso del artículo 29 de C.P, ya que si se entiende que la autoridad administrativa es la que puede imponer "cuando ello hubiera lugar" la sanción de cierre temporal del establecimiento o multa, deja un margen de discrecionalidad a la autoridad de fiscalización para imponer dichas sanciones en los casos más graves que puedan afectar la salubridad de los consumidores, o por el valor, cantidad de la mercancía o por la reincidencia en los hechos.

Sentencia del 22 de febrero de 2018. Consejero Ponente Stella Jeannette Carvajal Basto. Rad. 20978. Consejo de Estado Sección Cuarta.

Tema: Los sujetos pasivos jurídicos del tributo son los productores, importadores y eventualmente los distribuidores, aunque el hecho gravado lo realice un tercero, que es el consumidor final.

Este último soporta la carga económica del impuesto, pero no responde ante el fisco por razones de eficiencia en el control y recaudo del tributo.

Sentencia del 21 de junio de 2018. Magistrada Ponente: María Elizabeth García González Rad. 211 5730. Consejo de Estado – Sección primera.

Tema: Los recursos del Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros no pertenecen a las entidades territoriales sino a la Nación.

Sobre tornaguías

Sobre el tema de tornaguías se cuenta con los siguientes fallos que impactan directamente en el tributo:

Sentencia del 22 de junio de 2000. Consejero Ponente: Olga Inés Navarrete Barrero. Rad. 5546. Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Ratifica el artículo 8 del Decreto 3071 de 1997 por cuanto con el mismo no se imposibilita la movilización de inventarios entre departamentos por parte de los productores. Resulta menester precisar que el impuesto al consumo se causa en el momento en que se entrega el producto por el productor al distribuidor y, con ello, se entiende entregado el producto para el consumo, independientemente del tiempo que permanezca en poder del distribuidor. La regla general es que las mercancías generadoras de impuesto al consumo se transporten entre departamentos precisamente para su consumo en la entidad territorial de destino; la excepción es que dicho transporte tenga otra razón, como las anotadas en la demanda, consistentes en el almacenamiento, es decir cuando el productor no ha hecho entrega al distribuidor, sino que simplemente transporta los productos a bodegas o instalaciones para almacenamiento ubicados en jurisdicción de otro departamento, debe tener una tornaguía diferente a la de Movilización. (...)”.

Sentencia del 25 de septiembre de 2003. Consejera ponente María Inés Ortiz Barbosa Rad. 13626. Consejo de Estado.

Tema: Prohibición de gravar con tributos territoriales diferentes los productos gravados con el impuesto al consumo. Mediante la norma demandada, se pretende gravar con la estampilla Prodesarrollo Departamental, las tornaguías y legalización de tornaguías para licores, vinos, aperitivos y similares, cervezas, sifones, refajos y mezclas, cigarrillos y tabaco que se expidan en el Departamento del Quindío, en contradicción con la expresa prohibición contenida en los artículos 192 y 214 de la Ley 223 de 1995, en virtud de la cual a las entidades territoriales les está vedado imponer gravamen diferente al de industria y comercio, sobre la “producción, importación, distribución y venta” de los productos gravados con el impuesto al consumo.

Sentencia del 16 de diciembre de 2011. Consejero Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Rad. 17561. Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: La expedición y legalización de tornaguías le compete exclusivamente a las autoridades departamentales o distritales.

Sentencia del 24 de enero de 2013. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia (Exp. 18982). Consejo de Estado – Sección Cuarta. Tema: Causación del impuesto al consumo se presenta cuando el producto sale de la fábrica, aunque el destino sea una bodega de mismo fabricante.

Sentencia del 31 de julio de 2014. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia. Rad. 19801. Consejo de Estado Sección Cuarta.

Temas: Tornaguías – Definición y clases. Las tornaguías pueden ser de movilización, reenvío o tránsito. Las tornaguías de movilización autorizan el transporte entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo, de mercancías gravadas con el impuesto que estén destinadas para el consumo en la respectiva entidad territorial. Las tornaguías de reenvíos autorizan el transporte de mercancías entre entidades territoriales que son sujetos activos del impuesto al consumo cuando dichas mercancías fueron declaradas para consumo en la entidad territorial de origen. Y, las tornaguías de tránsito autorizan el transporte de mercancías al interior de la misma entidad territorial, cuando sea del caso, o de mercancías en tránsito hacia otro país.

Sentencia del 2 de diciembre de 2015. Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia. Rad. 15001-23-31-000-2005-01995-01(21066). Consejo De Estado – Sección Cuarta.

Tema 1: La causación se da en el momento de la entrega del producto por el productor en planta o fábrica, porque la simple entrega tiene implícita la finalidad de consumo.

Tema 2: Si bien la sentencia se refiere al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, se menciona en este apartado dado que la causación es idéntica a la del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas. 1a ETAPA (años 2000-2009): El impuesto se causa con la entrega de los productos con fines de consumo y no solo cuando hay entrega en planta o en fábrica. 2 ETAPA: (año 2009 en adelante) El impuesto se causa con la simple entrega de los bienes en planta o en fábrica. Tornaguías: teniendo en cuenta que la actual tesis ubica la causación del tributo en la entrega que hace el productor en planta o fábrica sin necesidad de que se verifique ninguna otra condición, en sentencia del 27 de septiembre de 2012 la Sala indicó que «Si bien es cierto que los artículos 204 de la Ley 223 de 1995 y 54 del Decreto 426 de 2005, no establecen de manera expresa que con la expedición de la tornaguía se causa el impuesto al consumo, lo cierto es que cuando no se encuentre demostrada la fecha de entrega real, este documento puede servir como parámetro para determinar el momento en que fueron entregados los productos gravados, para los fines que establecen las mencionadas normas, en tanto no pueden ser retirados mientras este documento no sea expedido».

Sentencia del 28 de septiembre de 2016. Consejero Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia, Rad. 19859. Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: La causación del impuesto se da en el momento de entrega de los productos en fábrica o en planta para el consumo. La tornaguía puede ser un referente para determinar el momento de entrega, pero no es indicativo del momento de causación.

Sobre la potestad tributaria de las entidades territoriales

Sentencia del 13 de junio de 1997. Consejero Ponente: Julio Enrique Correo Restrepo (Exp. 7715). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Los municipios deben adoptar mediante acuerdo los tributos autorizados por ley de la República.

Sentencia del 21 de mayo de 1999. Consejero Ponente: Delio Gómez Leyva (Exp. 9346). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Es dable concluir que uno es el impuesto nacional al consumo de cervezas, sifones y refajos, cuyo producto se encuentra cedido a los departamentos y al Distrito Capital de Santafé de Bogotá, con todos los elementos esenciales del impuesto claramente fijados por el legislador, en la Ley 223 de 1995 y que grava tanto las cervezas, sifones y refajos de producción nacional, como extranjera y otro muy distinto, el impuesto departamental “al consumo” que se causa por el ingreso de mercancías extranjeras al territorio departamental, con una tarifa del 10% sobre el valor CIF, regulado en el artículo 16 de la Ley 47 de 1993, que prevé el régimen especial del Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina”.

Sentencia del 25 de enero de 2000. Consejero Ponente: Manuel S. Urueta Ayola (Exp. AI-047). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Autonomía del Distrito Capital, pues la Constitución ha querido que este ente territorial tenga un régimen especial que se traduce en una ubicación similar a la de los departamentos, dentro de la organización administrativa del estado, con consecuencias en la fuerza jurídica de los actos de las autoridades que le son propias”

Sentencia del 7 de diciembre del 2000. Consejero Ponente: Daniel Manrique Guzmán (Exp. 11 208). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Imposibilidad de gravar las cervezas, sifones y refajos con gravámenes diferentes al impuesto al consumo.

Sentencia C-089 de 31 de enero de 2001. Magistrado Ponente: Alejandro Martínez Caballero Corte Constitucional.

Tema: Alcance de la autonomía territorial en materia tributaria. Sin embargo, la autonomía territorial no tiene carácter absoluto: la propia Constitución, y excepcionalmente la ley, enmarcan su campo de acción”.

Sentencia C-11 91 del 15 de noviembre de 2001. Magistrado Ponente: Rodrigo Uprimmy Yepes. Corte Constitucional.

Tema: Protección y regulación de los monopolios rentísticos de propiedad de las entidades territoriales. Esto significa que una vez han ingresado esos dineros al patrimonio de la entidad territorial, no podría la ley, salvo los casos excepcionales previstos por la propia Carta, despojar al departamento o al municipio respectivo de esos recursos para trasladarlos a la Nación. Pero eso no significa que esa renta proveniente de un monopolio de la entidad territorial escape a la regulación legal y sea de disposición plena por las entidades territoriales, pues no solo corresponde a la ley fijar el régimen propio de dichos monopolios sino que, además, la propia Carta determina ciertos elementos de ese régimen. Pero es más: esos dineros, en la medida en que tienen la protección propia de la propiedad privada, quedan también sujetos a sus cargas y limitaciones, como lo prevé el artículo 58 de la Carta. Finalmente, la Corte destaca que la atribución a una entidad territorial de una renta derivada de uno de estos monopolios no excluye el respeto al principio democrático y a la competencia funcional del Congreso, quien en determinado momento puede introducir modificaciones, restricciones, o incluso suprimir la titularidad de las rentas o de la explotación de aquellos, de manera análoga a cómo opera en el ámbito tributario”.

Sentencia C-1114 de 2003. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño Corte Constitucional.

Tema: El artículo 59 de la Ley 788 de 2002, fue declarado exequible por la Corte Constitucional.

En ese marco, consagrar que el procedimiento tributario nacional se aplique también como procedimiento tributario territorial, es una decisión legítima en cuanto no limita injustificadamente la autonomía de las entidades territoriales. Esto es así porque, por una parte, la misma Carta ha establecido que las competencias que en materia tributaria se reconocen a tales entidades, se ejercen de acuerdo con la Constitución y la ley. De este modo, nada se opone a que el Congreso determine el procedimiento tributario a aplicar en tales entidades. Mucho más si con esa decisión se promueven mecanismos adecuados de recaudo y se facilitan condiciones equitativas para los administrados, circunstancias estas que optimizan el principio de eficiencia del tributo y que potencian la realización de uno de los derechos contenidos en el principio de autonomía de las entidades territoriales, cual es el de participar en las rentas nacionales.

Pero, por otra parte, no debe perderse de vista que la norma demandada deja a salvo la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, dependiendo de la naturaleza de los tributos y la proporcionalidad de las sanciones respecto del monto de los impuestos. Entonces, no se trata de una interferencia ilimitada del legislador, sino de una interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades.

Sentencia del 18 de marzo de 2010. Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia (Exp. 16971). Consejo de Estado – Sección cuarta.

Tema: Potestad tributaria de las entidades territoriales. Cabe precisar que en materia de potestad tributaria de las entidades territoriales, actualmente, la Sala sostiene que basta que la ley autorice la creación de un tributo y fije el hecho generador de este, para que las entidades territoriales puedan adoptar el tributo en su jurisdicción y fijar los demás elementos del impuesto. Sin embargo, las entidades territoriales deben acoger el hecho generador que estableció la ley y no modificarlo so pretexto del ejercicio de una potestad tributaria autónoma”

Sentencia del 22 de marzo de 2012. Magistrado Ponente: Hugo Fernando Bastidas Barcenás (Exp. 17817). Consejo de Estado – Sección Cuarta.

Tema: Autonomía tributaria de las entidades territoriales debe entenderse en armonía con el principio de reserva de ley.

Sentencia C-072 del 4 de febrero de 2014. Magistrado Ponente: Alberto Rojas Ríos. Corte Constitucional.

Tema: Autonomía Territorial no es absoluta.

PROESA



Universidad Icesi - Edificio B, piso 2
Calle 18 No - 122-135, Cali - Colombia
Telefono: +60 (2) 5552334 Ext: 8074

Correo: contacto@proesa.org.co

www.icesi.edu.co/proesa

