

Bogotá, 27 de abril de 2011

Doctor

Ángel Custodio Cabrera Báez

Presidente

Comisión Tercera.

Cámara de Representantes

Ciudad

REF: Informe de Ponencia para primer debate P.L. 122 de 2010 “por medio de la cual se aclaran e interpretan los artículos 192 y 214 de la Ley 223 de 1995

Respetado doctor:

En atención a la designación hecha por la Mesa Directiva de la Comisión Tercera de la Honorable Cámara de Representantes, los suscritos ponentes nos permitimos rendir Informe de Ponencia para primer debate al Proyecto de Ley No 122 de 2010 Cámara ***“Por medio de la cual se aclaran e interpretan los artículos 192 y 214 de la ley 223 de 1995”***, en los siguientes términos:

El hecho generador de los impuestos al consumo de cervezas, sifones y refajos; licores, vinos, aperitivos y similares y de cigarrillos y tabaco elaborado es el “consumo” de tales productos, en jurisdicción de cada departamento, como bien lo establecieron los artículos 186,202 y 207 de la ley 223 de 1995, acatando el artículo 338 constitucional, y es que teóricamente los impuestos a los consumos con efectos en la salud deben ser asumidos por los consumidores de tales productos, que son los contribuyentes naturales de este impuesto. Ese es el fin extrafiscal de estos tributos. En nuestra tradición jurídica tenemos establecido, para los impuestos a los consumos a unos obligados especiales que denominamos “sujetos pasivos o responsables”, como sujetos pasivos de la obligación pero no son los destinatarios de la carga económica. Su responsabilidad los erige como destinatarios de la relación jurídica tributaria en su vertiente pasiva, con la obligación de declarar y pagar.

Por supuesto que el responsable **no realiza el hecho generador** descrito en la ley en tanto **no consume**. Si el legislador hubiera querido que el impuesto se generara en la producción,

la importación o la distribución lo habría dicho directamente como reza la constitución en el artículo 338, pero no lo hizo y por el contrario si lo dijo directamente, cuando expresó que **el hecho generador** está constituido por el **consumo en la jurisdicción de los departamentos**. Como la relación jurídica con todos los contribuyentes consumidores es compleja, se instituye una causación frente a un presupuesto de hecho distinto del hecho generador que es apenas la salida de fábrica o la importación, según el caso. Dicho de otra forma, el responsable participa o está relacionado con el hecho generador pero no es su titular, porque fabrica o importa lo que se consumirá, simplemente, ya que no es el titular de la capacidad económica que se pretende gravar, ni realiza los consumos cuyos efectos se pretenden gravar o desestimular.

Esa fue la razón para que los artículos 188, 204 y 209 de la misma ley estableciera, en el caso de cervezas, licores, y cigarrillos, una causación anticipada (sin darse el hecho generador) para el caso de los productos nacionales en el momento en que “el productor los entrega en fábrica o en la planta para su distribución, venta o permuta en el país o para su publicidad, promoción, donación, comisión, o los destina al autoconsumo”. Y para el caso de los 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. En los tres casos, cervezas, licores y cigarrillos, primero se consagra el hecho generador como consumo y en los artículos posteriores la causación como la entrega en fábrica o en planta para su distribución. La propia motivación de la ponencia para segundo debate al proyecto 026 Cámara y 158 Senado decía: “De igual manera se introducen algunas disposiciones para mejorar la eficiencia del régimen tributario departamental, y desde luego, coadyuvar a la superación de la crisis fiscal que afrontan estas entidades territoriales.” Lo que en este tema se materializó en la causación anticipada y la elección de los responsables.

Siempre fue esa la intención del legislador y continúa siéndolo, el que la carga económica del impuesto al consumo sea a cargo del consumidor y no de los productores, ni los importadores ni los distribuidores; pero por eficiencia de recaudo, **la causación** y consecuentemente el pago por cuenta de un futuro consumo que se dé de los productos, se traslade ese impuesto hasta el consumidor, cuando se cumpla **el hecho generador**; y así lo recoge el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en sus cuatro conceptos, de los años 2002, 2005, 2008 y 2009; razón por la cual se propone introducir una norma de naturaleza aclaratoria sobre los artículos 192 y 214 que son los que prohíben a los departamentos y distritos y otros entes territoriales que se grave la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con los impuestos al consumo con otros impuestos, tasas,

sobretasas o contribuciones con excepción del impuesto de industria y comercio (sobre el ingreso más no sobre el impuesto al consumo).

La función de control que se entrega a los fabricantes, importadores y solidariamente a los distribuidores, junto con la responsabilidad de pago; tiene su origen en que los productos se vendían en los “estancos” o eran intervenidos y en algunos casos en régimen de monopolio. Al estanco había que acudir para la compra y ese era el momento en que se cobraba el tributo. En la actualidad, claramente, no se gravan las actividades de fabricación, importación o distribución porque no lo dice así el hecho generador. Dado que se grava el consumo; las devoluciones sin consumir, los reenvíos y los reintegros se descuentan, y por la misma razón, se gravan los autoconsumos por el responsable.

El impuesto al consumo es compatible con el impuesto de industria y comercio, como lo ha aclarado la jurisprudencia, puesto que éste último sí grava a los agentes económicos de la cadena de fabricación y distribución en función de sus ingresos propios, sin incluir en la base la porción del impuesto que debe contabilizarse separadamente como tributo y no como ingreso propio del responsable. En resumen es necesario que se autorice, expresamente, algo que existe de forma latente: la traslación en el precio de los productos gravados al consumidor que es el verdadero contribuyente incidido, pese a la causación anticipada la cual, como ya se ha dicho, es en búsqueda de eficiencia del régimen tributario departamental.

A pesar de haberse entendido así desde siempre, algunos miembros de la Administración han pretendido que el impuesto al consumo también sea base para el impuesto de industria y comercio, lo cual genera muchos contratiempos y grandes gastos innecesarios e injustos para el sector.

Porque el Impuesto al consumo no es base para ICA

La ley 223 de 1995, respecto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares dice:

“Art. 202.- **Hecho generador.** Está constituido por el **consumo** de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la jurisdicción de los departamentos.”. *Negrillas nuestras.*

El **hecho generador** del imptoconsumo, es igual para las cervezas, sifones y refajos, para los cigarrillos y tabaco elaborado y para los licores, vinos aperitivos y similares; arts. 186 y 207.

“Art.204.- **Causación.** En el caso de productos nacionales, el impuesto se **causa** 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. Arts. 188 y 209 para cervezas y cigarrillos.

El artículo 338 de la constitución dice...”La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, **directamente**, los sujetos activos y pasivos, **los hechos** y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.”. *Negrillas nuestras*

La ley **directamente** dijo que **el hecho generador** lo constituye el **consumo**. Ni la importación, ni la producción, ni la distribución dan lugar al **Hecho generador** del impuesto, porque en ninguna de esas actividades se da el **consumo**.

Pero algunos funcionarios pretenden que el **hecho generador**, (arts. 186. 202 y 207) que es el consumo, se entienda al momento de salir de fábrica (cuando lo que se da al salir de fábrica es **la causación**, arts.188, 204 y 209) para ellos poder **asumir** que cuando un distribuidor compra y paga al productor o importador el impuesto al consumo (anticipadamente), ese impuesto se convierta en costo o gasto del distribuidor y por ende la venta posterior de ese distribuidor al consumidor (precio más impuesto al consumo) sería un ingreso total para el distribuidor y sería base gravable del impuesto de Industria y comercio. Si la ley 223 hubiera querido que el hecho generador se diera en el mismo momento que la causación, no habría tenido dos artículos para cada uno y con contenidos distintos, sino uno solo y afirmando que la causación y el hecho generador se daba inmediatamente al salir de fábrica.

Para convertir un impuesto indirecto en costo o gasto tiene que mediar norma legal, no interpretación ni ninguna otra consideración.

El Hecho de que el distribuidor tenga que pagar el impuesto al consumo al productor al momento de salir los productos de fábrica, es buscando eficiencia de recaudo, como lo dicen los antecedentes de la ley 223 de 1995: ponencia para segundo debate al proyecto de ley No. 026 de 1995 Cámara- 158 senado; (revista 46, Reforma tributaria, ley 223 1995; ICDT página 602); porque es más fácil recaudarlo de los productores, cobrándolo al distribuidor, que cobrarlo en las tiendas al consumidor. Sería muy difícil el cobro y la fiscalización.

En las cuatro veces que ha conceptuado el CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA, en el mismo sentido, ha dicho que el impuesto pagado por los distribuidores al productor, es un

anticipo y se registra en la contabilidad en una cuenta de balance (deudora) y que se recupera cuando el producto se vende al consumidor. El consejo Técnico de la Contaduría pública, conforme a la ley 43 de 1990, es el órgano encargado de la orientación técnico-científica de la profesión de Contador público y de la investigación de los principios de Contabilidad y normas de auditoría. Tiene entre sus funciones la de ser órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con la profesión, y se pronuncia sobre la legislación relativa a la aplicación de los principios de contabilidad y del ejercicio de la profesión.

Desde 1995 hasta el año 2008, siempre se tuvo claro en todo el sector de cervezas, licores y cigarrillos, en el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y en todas las administraciones municipales, incluido el Distrito Especial de Bogotá, que el impuesto al consumo era un impuesto indirecto y que el hecho generador era el consumo (como dice la ley 223-arts. 186 para cervezas, 202 para licores y 207 para cigarrillos), trasladable al consumidor

Sin embargo y debido a una interpretación dentro de la Administración distrital se señaló que el impuesto ya no era indirecto y que el hecho generador ya no era el consumo, (interpretación que cambia el sentido de la ley) sino la producción y la importación; cambiando el hecho generador por la causación y desconociendo totalmente la existencia del hecho generador. De un tajo se olvidó del artículo 338 de la constitución y de los arts. 186, 202 y 207 de la ley 223 de 1995.

El tema tan discutido de que es un impuesto monofásico no cambia absolutamente nada. La naturaleza del impuesto es la misma (indirecto) y tanto el hecho generador (consumo), como la causación (anticipada a la entrega en fábrica para los productores o al momento en que los mismos se introducen al país para los importadores) siguen siendo los mismos de la ley 223 de 1995

Es contraria a derecho la argumentación de que el consumo (hecho generador) se da cuando el producto sale de fábrica, no solo por lo anteriormente explicado, sino porque serían productos que tendrían dos momentos de consumo, cuando salen de fábrica y cuando se consumen y dos consumidores distintos (distribuidor y consumidor final); obviamente es un imposible, por cuanto el consumo no se puede dar si no una sola vez en un mismo producto. El legislador no dijo eso; dijo directamente en qué momento se da la causación (al salir los productos de la planta) y cuál es el hecho generador (el consumo de los productos).

La prueba de que el distribuidor no consumió el producto es su factura de venta. Por lo tanto vale la pena tener en cuenta las siguientes afirmaciones y preguntas; si el producto

está a la venta es porque no se consumió; sí no se ha **consumido** *in strictu sensu* no se ha realizado el hecho generador, y es que si acogemos la interpretación de alguno funcionarios ¿Cómo haría para venderse un producto que ya se consumió?

Consideramos pertinente y oportuno modificar en esta etapa del trámite legislativo el artículo propuesto en la exposición de motivos, con el fin de dotar la iniciativa de mayor fuerza jurídica habida cuenta que la Corte Constitucional ya se ha pronunciado en el sentido de que: “...para que una ley pueda calificarse de interpretativa debe limitarse a declarar el sentido de otra precedente, puesto que si contiene nuevas cláusulas no puede endilgársele tal naturaleza...”¹

De acuerdo a las características del asunto que se pone a consideración de esta célula legislativa, me permito proponer un artículo que claramente defina la base gravable y el periodo en el que se causa el impuesto.

El artículo propuesto podría tener un texto como el siguiente:

“Artículo 1. La base gravable para los efectos del impuesto de industria y comercio de los distribuidores de licores, serán los ingresos brutos, entendiéndose por estos el valor de los ingresos por venta de los productos, además de los otros ingresos gravables que perciban, de acuerdo con las normas vigentes, sin incluir el valor de los impuestos al consumo que les sean facturados directamente por los productores o por los importadores de licores correspondientes a la facturación del distribuidor en el mismo periodo”

De igual forma la redacción propuesta, limita la reducción de la base gravable a la primera etapa de la cadena de comercialización, conseguiría el objetivo perseguido, pero además pretende suavizar el impacto que seguramente causará una medida de esta naturaleza ante los municipios, frente el temor de que se presente una reducción en cadena de las bases

¹ Véase por ejemplo la Sentencia C-806 de 2001

gravables y de los recaudos. Por otra parte, un procedimiento como el indicado facilita el control, tanto por parte de los fiscos como de los distribuidores.

Si el artículo primero del proyecto ha de ser modificado, por sustracción de materia el título del proyecto debe cambiar, por este motivo proponemos que el título del proyecto en adelante sea Proyecto de Ley 122 Cámara **“Por medio del cual se define la base gravable para efecto del impuesto de industria y comercio, para distribuidores de licores”**

PROPOSICIÓN

Por las anteriores consideraciones, respetuosamente nos permitimos solicitar a la Comisión Tercera de la H. Cámara de Representantes **dar primer debate con las modificaciones propuestas** al proyecto de ley No. 122 de 2010 Cámara **“Por medio del cual se aclaran e interpretan los artículos 192 y 214 de la ley 223 de 1995”**

Cordialmente,

HERNANDO JOSÉ PADAUI ÁLVAREZ
Representante de Cámara.

JAIR ARANGO TORRES
Representante de Cámara

PLIEGO DE MODIFICACIONES

TÍTULO DEL PROYECTO. Modificación propuesta: “Por medio del cual se define la base gravable para efecto del impuesto de industria y comercio, para distribuidores de licores”

ARTÍCULO PRIMERO. Modificación propuesta: *“Artículo 1.* La base gravable para los efectos del impuesto de industria y comercio de los distribuidores de licores, serán los ingresos brutos, entendiendo por estos el valor de los ingresos por venta de los productos, además de los otros ingresos gravables que perciban, de acuerdo con las normas vigentes, sin incluir el valor de los impuestos al consumo que les sean facturados directamente por los productores o por los importadores de licores correspondientes a la facturación del distribuidor en el mismo periodo.

ARTÍCULO SEGUNDO. Sin modificaciones.

HERNANDO JOSÉ PADAUI ÁLVAREZ
Representante de Cámara.

JAIR ARANGO TORRES
Representante de Cámara

**TEXTO PROPUESTO PARA PRIMER DEBATE
EN LA COMISIÓN TERCERA DE LA HONORABLE CÁMARA DE REPRESENTANTES
AL PROYECTO DE LEY NO. 122 DE 2010 CÁMARA**

**“POR MEDIO DEL CUAL SE DEFINE LA BASE GRAVABLE PARA EFECTO DEL IMPUESTO DE
INDUSTRIA Y COMERCIO, PARA DISTRIBUIDORES DE LICORES”**

Artículo 1°: La base gravable para los efectos del impuesto de industria y comercio de los distribuidores de licores, serán los ingresos brutos, entendiéndose por estos el valor de los ingresos por venta de los productos, además de los otros ingresos gravables que perciban, de acuerdo con las normas vigentes, sin incluir el valor de los impuestos al consumo que les sean facturados directamente por los productores o por los importadores de licores correspondientes a la facturación del distribuidor en el mismo periodo.

Artículo 2: La presente ley rige a partir de su promulgación.

HERNANDO JOSÉ PADAUI ÁLVAREZ
Representante de Cámara.

JAIR ARANGO TORRES
Representante de Cámara