

7.2.



Radicado: 2-2017-044818

Bogotá D.C., 28 de diciembre de 2017 12:24

Doctora
Martha Patricia González
Directora Ejecutiva
Asociación Colombiana de Importadores de Licores y vinos ACODIL
Calle 93 A No. 14 – 17 Oficina 403
Bogotá D.C.

Radicado entrada 1-2017-096415
No. Expediente 8818/2017/RPQRSD

Asunto : Oficio No. 1-2017-096415 del 21 de noviembre de 2017
Tema : Monopolio de Licores Destilados
Subtema : Derechos de explotación

Cordial saludo Doctora González:

Mediante escrito radicado en el buzón de atención al cliente de este Ministerio con el número y en la fecha del asunto, efectúa usted una serie de interrogantes relacionados con los derechos de explotación aplicables en el marco del monopolio de licores destilados de que trata la Ley 1816 de 2016, los cuales serán atendidos en el mismo orden de consulta, no sin antes precisar que las respuestas ofrecidas por esta Dirección se efectúan de manera general y abstracta, y se ofrecen en los términos y con los alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, de manera que no son obligatorias ni vinculantes y no comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Consulta usted:

“1. ¿Sobre cuál factor de venta se fija la base gravable? ¿Incluye la participación e IVA?”

Para dar respuesta a su interrogante, es menester en principio dar un repaso a lo normado por el artículo 17 de la Ley 1816 de 2016, así:

“Artículo 17. Derechos de explotación. Los departamentos que ejerzan el monopolio sobre la producción e introducción de licores destilados percibirán derechos de explotación derivados de la autorización a terceros para la producción y/o introducción de licores destilados en los términos previstos en la presente ley.



Continuación oficio

Los derechos de explotación sobre la producción serán los resultantes del proceso licitatorio definido en el artículo 8º de la presente ley.

Los derechos de explotación de la introducción serán el 2% de las ventas anuales de los licores introducidos, igual para todos los productos, que no podrá depender de volúmenes, precios, marcas o tipos de producto.

En todos los casos los derechos de explotación se liquidarán al final de la vigencia y se pagarán a más tardar el 31 de enero del año siguiente.

Parágrafo. Tratándose del ejercicio del monopolio de producción e introducción, las licoreras oficiales y departamentales deberán pagar los derechos de explotación a los que se refiere el presente artículo."

Del análisis de la norma transcrita, se puede colegir lo siguiente:

- Los derechos de explotación son una renta derivada del ejercicio del monopolio en sus dos modalidades, esto es monopolio de producción y monopolio de introducción, y en tal virtud se originan de los contratos suscritos para la producción, o de los permisos otorgados para la introducción, y se generan por la venta de los productos producidos o introducidos.
- Los responsables del pago de los derechos de explotación serán aquellas personas (naturales o jurídicas, incluyendo a las Licoreras oficiales cuando corresponda¹) a quienes se les adjudique el contrato en el caso de la producción, o se les otorgue el permiso en el caso de la introducción.

De tal manera, los productores podrán ser responsables del pago de los derechos de explotación por la producción ante el departamento donde está ubicada la fábrica por los productos fabricados y vendidos en ese departamento, y ante los departamentos en los que venda sus productos virtud de un permiso del derecho de explotación por la introducción.

- Los derechos de explotación en el monopolio de producción serán el porcentaje que resulte de la subasta ascendente fruto del proceso licitatorio, que en ningún caso podrá ser inferior al definido por las respectivas asambleas departamentales² y deberá ser

¹ Al efecto puede verse el Oficio con Radicado 2-2017-024898 del 8 de agosto de 2017, de la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

² Se precisa que si bien el artículo 17 de la Ley 1816 de 2016, no precisa este aspecto, el artículo 8 ibídem si lo hace de manera expresa en su inciso tercero al señalar que "El valor mínimo de los derechos de explotación, para los términos del proceso de licitación al que se refiere el presente artículo, será definido por la Asamblea **como un porcentaje mínimo sobre las ventas**, igual para todos los productos, que no podrá depender de volúmenes, precios, marcas o tipos de producto. Dicho valor, debe estar soportado por un estudio técnico que verifique su idoneidad y compatibilidad con los principios del artículo 6o de la presente ley."

Continuación oficio

igual para todos los productos sometidos a monopolio en cada jurisdicción departamental.

- Los derechos de explotación en el monopolio de introducción en todos los departamentos y para todos los productos a él sujetos serán del dos por ciento (2%).
- En uno y otro caso, los derechos de explotación se determinan sobre las ventas anuales del producto.
- Los derechos de explotación tienen una periodicidad anual; se causan al momento de la venta del producto; se liquidan a 31 de diciembre de cada año, y deben ser pagados a más tardar a 31 de enero del año siguiente.
- Si bien la norma no lo precisa, consideramos que para el pago debe mediar la presentación de una declaración por parte del productor o introductor³, según el caso, en la que se determinen los factores necesarios para el cálculo de los derechos de explotación a pagar.

Para tal efecto, consideramos que la competencia para definir el formulario de declaración es de la Federación Nacional de Departamentos⁴. En ese orden de ideas, la presentación de la declaración corresponderá a la misma persona responsable del pago, que como se expresó antes será aquella a la que se le haya adjudicado el contrato, o se le haya otorgado el permiso.

De otra parte, en lo que hace al concepto de “ventas” como base para determinar los derechos de explotación, es menester señalar que la norma *sub examine* no hace precisión alguna respecto de su alcance, por lo que en adelante plantearemos la posición de esta Dirección en relación con dicho concepto, así:

Indistintamente de que el párrafo del artículo 14 de la Ley 1816 de 2016, para efectos de la causación, declaración y pago de las rentas del monopolio remita a las disposiciones del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, no debe perderse de vista que los derechos de explotación corresponden a un porcentaje de las ventas anuales de los productos sujetos al monopolio, de manera que su cálculo deberá efectuarse sobre las ventas efectivas de los productos, más no sobre la totalidad de los productos entregados en fábrica o planta, o introducidos a la respectiva jurisdicción departamental.

³ Esto en virtud de la remisión que a las normas del Estatuto Tributario Nacional para la administración y control de las rentas del monopolio.

⁴ Toda vez que de conformidad con el párrafo 1º del artículo 14 de la Ley 1816 de 2016, Las disposiciones sobre causación, declaración, pago, señalización, control de transporte, sanciones, aprehensiones, decomisos y demás normas especiales previstas para el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se aplicarán para efectos de la participación del monopolio de licores destilados y alcohol potable con destino a la fabricación de licores.

Continuación oficio

Los derechos de explotación en la producción deben calcularse por la totalidad de los productos vendidos indistintamente del lugar de la venta, y a favor del departamento con el cual se suscribió el contrato. Por su parte, los derechos de explotación en la introducción deben calcularse sobre los productos vendidos en la jurisdicción departamental que otorgó el respectivo permiso de introducción.

En cuanto al alcance del concepto “ventas” consideramos que debe entenderse desde la perspectiva de un ingreso contable, de manera que la base de cálculo corresponderá al ingreso efectivamente percibido para el productor o introductor fruto de las ventas de los productos sujetos al monopolio; es decir que para su cálculo no deberán tenerse en cuenta los valores correspondientes a ingresos para terceros como la participación y el IVA.

Lo anterior considerando que de conformidad con el literal b) del artículo 215 de la Ley 223 de 1995, los responsables están en la obligación de “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. Dicho sistema también deberá permitir la identificación del monto de las ventas efectuadas en cada departamento y en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá, según facturas de venta prenumeradas y con indicación del domicilio del distribuidor. Los distribuidores deberán identificar en su contabilidad el monto de las ventas efectuadas en cada departamento y en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá, según facturas de venta prenumeradas; sistema que por mandato del artículo 2.2.1.2.13⁵ del Decreto Único 1625 de 2016⁶, reglamentario de la Ley 223 de 1995, deberá llevarse “de acuerdo con lo estipulado en el Plan Único de Cuentas (PUC)”.

Así las cosas, del análisis de las normas que gobiernan el Plan Único de Cuentas⁷, se observa que en materia de manejo contable del impuesto al consumo, éste se lleva como un pasivo en la cuenta 2464, de manera que no es posible considerarlo contablemente como un ingreso para el productor o distribuidor por lo que consecuentemente no hará parte del total de sus ventas. A este respecto, se ha pronunciado el Consejo Técnico de la Contaduría Pública mediante Concepto 028 del 10 de diciembre de 2008, concluyendo:

“[...] El impuesto al consumo es un impuesto indirecto que recae sobre el consumidor final independientemente que lo haya pagado el productor o fabricante, el cual lo cobra al distribuidor y por ende, este impuesto no forma parte de sus costos de producción, de igual manera los distribuidores en cada evento de comercialización, lo cobran a sus compradores, por lo cual tampoco forma parte de sus costos.

Así las cosas, hay que entender, que aunque el impuesto al consumo no se facture posteriormente por los distribuidores al consumidor, y que el mismo quede inmerso en el precio de venta, el mismo debe ser tratado contablemente en la Clase 2 Pasivo, Grupo 24

⁵ Que compila al artículo 23 del Decreto 2141 de 1996.

⁶ Norma aplicable al monopolio en virtud de lo establecido en el parágrafo del artículo 14 de la Ley 1816 de 2016.

⁷ Esto es los Decretos 2649 y 2650 de 1993, y demás normas que los modifican adicionan o sustituyen.



Continuación oficio

Impuestos Gravámenes y Tasas, cuenta 2464 De Licores, Cervezas y Cigarrillos, ya que es errado considerarlo como un ingreso, pues lo que se está haciendo es trasladar su valor al consumidor final quien realmente es quien debe pagarlo.

*Adicionalmente, es de notar que en cumplimiento del artículo 11 del Decreto 2649 de 1993, los hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal, que para el caso que nos atañe, involucra el reconocimiento del impuesto al consumo, como impuesto y no como parte del ingreso. [...]*⁸

En este punto debe precisarse que para la fecha del concepto emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, los licores no estaban gravados con IVA, pues éste se entendía como un porcentaje incluido en la tarifa del impuesto al consumo o la participación. No obstante, hoy día sí se genera ese impuesto en la venta de los productos sujetos la impuesto al consumo o al monopolio a favor de la Nación, por lo que debe igualmente tratarse contablemente en la Clase 2 Pasivo, Grupo 24 Impuestos Gravámenes y Tasas, cuenta 2408 impuestos sobre las ventas por pagar, motivo por el cual, siguiendo el mismo criterio del concepto transcrito *supra*, tampoco hace parte del ingreso del productor o distribuidor

Siendo ello así, y considerando que en virtud del parágrafo del artículo 14 de la Ley 1816 de 2016, las normas que gobiernan el impuesto al consumo son aplicables al monopolio, puede válidamente colegirse que el manejo contable dado al impuesto al consumo debe aplicarse a las rentas derivadas del monopolio, motivo por el cual las ventas de los productos a él sometidos deberán seguir la misma línea del impuesto al consumo y por lo tanto los ingresos por concepto de ventas de esos productos, para efectos de la determinación de los derechos de explotación, tanto en la producción como en la introducción, no incluirían los valores por concepto de participación e IVA.

En lo que hace a la verificación de las ventas dentro del contexto anteriormente señalado, se reitera que los departamentos para efectos de la administración y control de las rentas derivadas del monopolio, deben aplicar las normas del Estatuto Tributario Nacional⁹, lo que significa que en ese marco normativo están facultadas para adelantar todas las labores señaladas en el artículo 684 *ibídem* que incluyen el “Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.; e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad”; y “En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos”.

⁸ En idéntico sentido puede verse también Consejo Técnico de la Contaduría Conceptos 012 de 2002, 259 de 2005 y 009 de junio 2 de 2009;

⁹ Norma aplicable al monopolio en virtud de lo establecido en el parágrafo del artículo 14 de la Ley 1816 de 2016



Continuación oficio

“2. Para los productos introducidos y vendidos en este año bajo la vigencia y condiciones de los contratos anteriores que en efecto no contemplan los derechos de explotación ¿Están exonerados de este gravamen?”

En este caso, corresponderá a las partes analizar el contenido y alcances de los contratos suscritos en vigencia de la normatividad anterior que autorizaron la introducción de productos al departamento, en punto a determinar si los mismos establecen cláusulas que obligan a adherirse a los cambios normativos que se sucedan durante su ejecución, caso en el cual, de ser así, podría exigirse el pago de los derechos de explotación.

En caso contrario, deberán mantenerse los términos y las condiciones pactadas en cada uno de los contratos, los cuales una vez vencidos deberán someterse a lo normado por la Ley 1816 de 2016, lo que de contera incluirá la obligación de pago de los respectivos derechos de explotación.

Sin perjuicio de lo anterior, y aun ante la inexistencia de obligación de pago de los derechos de explotación en virtud de la transitoriedad, ello no obsta para que las partes, de común acuerdo, decidan incorporar dentro de las obligaciones del contrato el pago de los derechos de explotación.

“3. Las ventas de licores realizadas este año, que corresponden a productos introducidos en años anteriores ¿Serían gravadas con los derechos de explotación?”

Como ya se expresó, conforme con el artículo 17 de la Ley 1816 de 2016, los derechos de explotación son una renta derivada del ejercicio del monopolio en sus dos modalidades, esto es monopolio de producción y monopolio de introducción, y en tal virtud se originan de los contratos suscritos para la producción, o de los permisos otorgados para la introducción, y se generan por la venta de los productos así producidos o introducidos.

En consecuencia, los derechos de explotación al haber sido creados *ex novo* por la Ley 1816 de 2016, y al sujetar ésta la introducción de licores a los permisos a que se refieren sus artículos 9 y 10, válido resulta colegir que los derechos de explotación sólo se generarán sobre las ventas de productos introducidos a los departamentos en virtud de los precitados permisos.

Siendo ello de esa manera, los derechos de explotación en la introducción no se generarán en la venta de productos introducidos al departamento antes de la entrada en vigencia de la Ley 1816 de 2016, pues para ese momento los licores no se introducían en virtud del otorgamiento de los precitados permisos, sino en virtud de los contratos, convenios, actos administrativos y demás actos jurídicos por medio de los cuales los departamentos, en el marco de la normatividad anterior, autorizaban la introducción de licores destilados a sus jurisdicciones en ejercicio del monopolio.

“4. Los licores objeto del monopolio introducidos a los departamentos, que serán destinados para degustaciones, promociones, obsequios, donaciones, etc.; ¿Se deben



Continuación oficio

cancelar los derechos de explotación sobre estos productos, considerando que el hecho generador es la venta?"

Si tal como se precisó a espacio líneas atrás, siendo la venta lo que genera los derechos de explotación, y consecuentemente la base de cálculo las ventas anuales, en aquellos casos en que no se materialice una venta propiamente dicha, no se generarán los derechos de explotación.

En este punto es necesario precisar que toda vez que la Ley 1816 de 2016, no establece ninguna definición o regla especial para lo que se considera venta, como sí sucede para el caso del IVA¹⁰, consideramos que por venta en este caso deberá entenderse el traspaso del producto a cambio del pago en dinero por el mismo, esto es el precio, en los términos del artículo 905 del Código de Comercio¹¹, y atendiendo a que conforme con el artículo 920 *ibídem* "No habrá compraventa si los contratantes no convienen en el precio".

Así pues, siempre que los productos destinados a degustaciones, promociones y mercadeos no se entreguen a cambio de un precio en dinero, no se entendería que hay una venta, y en tal virtud no se generarían derechos de explotación.

Cordialmente

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: César Segundo Escobar Pinto

¹⁰ Al efecto el artículo 421 del Estatuto Tributario Nacional establece que "(...) Para los efectos del presente libro, se consideran ventas: a) Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio **a título gratuito** u oneroso de bienes corporales muebles e inmuebles, y de los activos intangibles descritos en el literal b) del artículo 420, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros; (...)"

¹¹ "Artículo 905. La compraventa es un contrato en que una de las partes se obliga a transmitir la propiedad de una cosa y la otra a pagarla en dinero.

El dinero que el comprador da por la cosa vendida se llama precio.

Cuando el precio consista parte en dinero y parte en otra cosa, se entenderá permuta si la cosa vale más que el dinero, y venta en el caso contrario. Para los efectos de este artículo se equiparán a dinero los títulos valores de contenido crediticio y los créditos comunes representativos de dinero."