

Revista de
DERECHO FISCAL
ISSN 1692-6722

Revista de derecho fiscal

ISSN: 1692-6722

ISSN: 2346-2434

Universidad Externado de Colombia

Frasser Arrieta, María Cecilia

La regulación fiscal de los licores destilados en Colombia frente a los
compromisos internacionales de no discriminación: Ley 1819 de 2016*

Revista de derecho fiscal, núm. 14, 2019, Enero-Junio, pp. 55-88

Universidad Externado de Colombia

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n14.04>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=684376498004>

- ▶ [Cómo citar el artículo](#)
- ▶ [Número completo](#)
- ▶ [Más información del artículo](#)
- ▶ [Página de la revista en redalyc.org](#)

LAEMA 

Sistema de Información Científica Redalyc

Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso
abierto

La regulación fiscal de los licores destilados en Colombia frente a los compromisos internacionales de no discriminación: Ley 1819 de 2016*

The Lax Regulation of Distilled Liquors in Colombia Faced with International Commitments no to Discriminate: Law 1819 Of 2018

MARÍA CECILIA FRASSER ARRIETA¹

Resumen

El presente escrito analiza la regulación tributaria en Colombia en relación con el impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos, a la luz de los compromisos adquiridos por dicho país, para determinar los alcances y límites del cumplimiento de los mismos. El artículo da cuenta de la posible doble tributación que se podría generar por la imposición tanto territorial, como nacional sobre los licores, para posteriormente analizar el cumplimiento de los tratados internacionales de no discriminación en el marco de la Ley 1819 de 2016.

Palabras clave: Impuesto al consumo, Licores, Nación Más Favorecida.

Abstract

This paper analyzes the tax regulation in Colombia in relation to the consumption tax of liquors, wines and snacks in light of the commitments acquired by that country, to determine the scope and limits of compliance with them. The article gives an account of the possible double taxation that could be generated by both territorial and national taxation on liquors to later analyze compliance with international treaties of non-discrimination in the framework of Law 1819 of 2016.

Keywords: Consumption Tax, Liquors, MFN.

* DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n14.04>

¹ Abogada, magíster en Derecho administrativo, de la Universidad Externado de Colombia y magíster en Tributación internacional, comercio exterior y aduanas, de la Universidad Externado de Colombia en convenio con el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT. Correo-e: macefrasser@gmail.com

Introducción

Desde hace algún tiempo se han hecho crecientes los procesos de integración económica en el mundo, que, básicamente, responden a fenómenos como la globalización y la preponderancia del modelo económico del libre mercado.

Fundamentalmente, los procesos de integración económica buscan eliminar las barreras al comercio y, con ello, contribuir al bienestar de los ciudadanos de los países que en ellos intervienen, que pretenden encontrar, en el afianzamiento de la competitividad de los sectores económicos de su país, ofertas y oportunidades, que supuestamente no estarán disponibles en países de economías cerradas.

Este planteamiento ha generado debates y discusiones a lo largo del tiempo, que confluyen en dos posiciones, que podrían denominarse como clásicas, una, que defiende el libre mercado y, otra, que lo cuestiona, y que se enfila hacia el proteccionismo. Para ello no hace falta sino remitirnos a autores clásicos de economía, como Smith y Ricardo, hasta llegar a formulaciones modernas como las de Stiglitz.

De acuerdo con lo anterior, surgen inquietudes referentes a las buenas intenciones del libre mercado, y no es un cuestionamiento en sí a los fundamentos del mismo, más bien el interrogante se direcciona hacia una reflexión sobre los instrumentos de apertura económica y las condiciones de los países que participan en estos procesos, especialmente se debe evaluar la situación de los sectores económicos de dichos países, en los cuales se acogen o más bien se compro-

meten a adoptar las nuevas reglas de juego que impone el libre comercio, que deben ser honradas en virtud de los acuerdos asumidos y que, justamente, permiten la participación en el nuevo escenario económico.

Y es que definitivamente las desigualdades en este asunto son importantes, podría decirse determinantes. Una cosa es negociar un instrumento dirigido al libre comercio, en calidad de país desarrollado, y otra cosa es hacer esa misma negociación, en condición de país en vía de desarrollo. Estas consideraciones me llevan a las reflexiones del profesor Beethoven Herrera Valencia (2011) que, al citar a Stiglitz, manifestó lo siguiente:

Las políticas formuladas por algunos sectores pretenden mostrarse como benéficas para el resto de la sociedad, argumentando que éstas traerán bienestar a todos los sectores; sin reconocer que cada política afecta a los diferentes sectores poblacionales de manera diferente. Si bien es cierto que las voces de ciertos grupos son más escuchadas que las de otros, el Estado debe garantizar que, a pesar de estas asimetrías, todos se vean representados en las decisiones nacionales (Stiglitz, 2002, pp. 9-30).

Lo cierto es que dentro del escenario planteado en Colombia, en calidad de país en vía de desarrollo, ha participado en diversos procesos de integración económica, y nos interesa de ellos resaltar el tratado de libre comercio suscrito con la Unión Europea, del cual se ha cuestionado el cumplimiento por parte de nuestro país, en lo que tiene que ver con los compromisos referentes al acceso a los mercados, específicamente, en lo que concierne al comercio de licores importados, y con ello la falta de garantía del principio

de no discriminación y en virtud de este las cláusulas de la nación más favorecida y de trato nacional.

Justamente, como lo advertimos al inicio de este escrito, los procesos de integración económica buscan eliminar las barreras al comercio, y Colombia, así como se espera de cualquier país que haga parte de este tipo de procesos, debe honrar estos compromisos. De manera que para entender el andamiaje y la coordinación que debe existir en los procesos de integración, que se concretan en normas internacionales, debemos estudiar las normas nacionales, en este particular, el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, el monopolio rentístico de licores destilados, para luego analizar el cumplimiento del principio de no discriminación y reflexionar, así, sobre las estrategias planteadas para su cumplimiento, en el caso del comercio de los licores importados.

Abordaremos el análisis del principio de no discriminación incluido en el GATT de 1994, y así referenciaremos las cláusulas de la nación más favorecida y de trato nacional. Específicamente analizaremos el asunto: Colombia – Medidas relativas a los aguardientes importados, en razón de la solicitud de consultas de la Unión Europa a Colombia ante la Organización Mundial del Comercio (en adelante OMC) y algunos antecedentes de casos similares en instancia de la OMC.

Presentaremos algunas consideraciones sobre la discriminación de los licores importados, en ejercicio del monopolio y la aplicación de la tarifa del impuesto al consumo de licores, antes de la expedición de la Ley 1816 de 2016.

Y concluiremos este trabajo con el análisis de la Ley 1816 de 2016, que fue una propuesta inicialmente contenida en la Ley del Plan Nacional de Desarrollo 2014 – 2018, como una “solución a las consideraciones sobre discriminación de los licores importados” en nuestro país.

I. Estructura jurídico tributaria del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y regulación del monopolio de licores destilados en Colombia

A. Coexistencia no concurrente entre el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y el monopolio de licores destilados

El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los departamentos, según se encuentra establecido el artículo 64 de la Ley 14 de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, y el artículo 124 del Decreto 1222 de 1986, “Por el cual se expide el Código de Régimen Departamental”.

Por otra parte, teniendo como precedente el artículo 31 de la Constitución Política de 1886, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 336 de la Constitución Política de 1991, en Colombia, existe el monopolio de licores destilados sobre su producción, introducción y venta.

Es preciso señalar que el artículo 336 de la actual Constitución Política determina la existencia de los monopolios como arbitrios

rentísticos, con finalidades de interés público o social, y que su régimen debe ser fijado por la ley. En la misma Constitución, artículo 362, se establece la propiedad exclusiva, entre otros, del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, y se garantiza la misma y sus ingresos en cabeza de los departamentos.

Los antecedentes del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados los encontramos en artículo 1 de la Ley 88 de 1910², en el artículo 97.36 de la Ley 4 de 1913³, “Sobre régimen político y municipal” y en la Ley 12 de 1923, que, además de ocuparse de la administración del referido monopolio, en cabeza de los departamentos, les cedió a estos el impuesto al consumo de licores.

A pesar de existir un cambio de Constitución, de la de 1886 pasamos a la de 1991, la Ley 14 de 1983 y las normas que la modifican o adicionan, tales como la Ley 693 de 2001 y la Ley 788 de 2002, hasta el año 2016, eran el marco legal del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados en Colombia.

Ahora bien, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la Ley 1816 de 2016, las asambleas departamentales solo decidirán

sobre ejercicio del monopolio, de acuerdo con las normas en esa ley consignadas.

Así las cosas, ya no existe facultad de regulación del monopolio por parte de las asambleas departamentales, como antes lo contemplaban la Ley 14 de 1983 y el Decreto 1222 de 1986, puesto que la Ley 1816 de 2016 se ocupó de dicha regulación.

En la práctica, existen dos opciones, excluyentes, para que los departamentos de Colombia tengan la posibilidad de obtener rentas tributarias o ingresos patrimoniales, respectivamente, derivados, en todo caso, de los licores destilados. La primera, a través del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, que grava el consumo, y que es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los departamentos. La segunda, mediante el ejercicio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, sobre el que se aplica una participación porcentual, que corresponde a un ingreso patrimonial propio de los departamentos.

Téngase en cuenta que el alcance del monopolio de producción, introducción y venta de licores recae sobre aquellos licores destilados. El artículo 122 del Decreto 1222 de 1986 y el párrafo 2° del artículo 2 de la Ley

² Serán en lo sucesivo rentas departamentales, además de las que lo eran antes de la expedición de la Ley 1 de 1908 y que no estén cedidas a los municipios, las de licores nacionales, degüello de ganado mayor, registro y anotación. Las rentas de licores nacionales comprenden aquellas que en la actualidad la constituyen. Respecto de los vinos de producción nacional pueden los departamentos declararlos incluidos o no en dicha renta. La renta de degüello de ganado mayor la constituye un impuesto que no puede exceder de dos pesos oro para el macho y de dos pesos cincuenta centavos oro para la hembra, sobre cada res bovina que se dé al consumo.

³ Son funciones de las asambleas: 36. Monopolizar en beneficio de su tesoro, si lo estima conveniente, y de conformidad con la ley, la producción, introducción y venta de licores destilados embriagantes, o gravar esas industrias en la forma en que lo determine la ley, si no conviene el monopolio.

1816 de 2016 expresamente determinan que los vinos, aperitivos y similares nacionales son de libre producción y distribución, es decir, respecto de ello no es posible aplicar el monopolio, pero su consumo sí causa el impuesto al consumo.

En todo caso, según lo establecen el artículo 4 de la Ley 1816 de 2016, el artículo 51 de la Ley 788 de 2002, que tienen como precedente el artículo 97.36 de la Ley 4 de 1913, los departamentos podrán escoger una de dos opciones, tal y como antes se advirtió, según la mayor conveniencia: ya sea aplicar el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, o ejercer el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados.

Resulta pertinente entender la diferencia existente entre la renta generada por concepto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y la participación porcentual, que se genera en virtud del ejercicio del monopolio de producción, introducción y venta de licores destilados.

Al respecto, la renta generada por concepto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares corresponde a una renta de carácter tributario; recordemos que este impuesto es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los departamentos. Este ingreso se obtiene en reconocimiento del poder impositivo del Estado. Su naturaleza de recurso tributario implica que esté sometido a los principios y reglas del sistema tributario constitucional legalmente establecidos.

Por su parte, los ingresos provenientes del ejercicio del monopolio de producción, introducción y venta de licores destilados

corresponden a una renta patrimonial, participación por grado alcoholímetro, de propiedad exclusiva de los departamentos, y en este sentido las asambleas departamentales son las entidades competentes para decidir ejercicio o no del monopolio, dentro de las jurisdicciones departamentales.

Los ingresos patrimoniales provenientes del monopolio de licores se obtienen sea por la explotación directa del ejercicio de la actividad económica, tal cual las licoreras oficiales, o por la concesión de la explotación de la actividad, tal cual las licoreras particulares. De esta manera, los ingresos corresponderán a las utilidades, en el caso de las licoreras oficiales, o a la participación porcentual, en el caso de la concesión del monopolio de licores a un particular.

En conclusión, respecto de los licores destilados existen dos alternativas para que los departamentos perciban recursos, alternativas excluyentes: la primera, a través del cobro del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. La segunda, mediante el ejercicio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados. En virtud de este último, los departamentos podrán, en lugar de percibir el impuesto, aplicar una participación, que no podrá ser inferior a la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

B. Evolución normativa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y del monopolio de licores destilados: la tarifa y la participación porcentual

En este apartado describiremos, en forma general, los elementos del impuesto al con-

sumo de licores, vinos y aperitivos, enfatizando en la estructuración de la tarifa del impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en las leyes 14 de 1983, 223 de 1995, 788 de 2002 y 1393 de 2010, la cuales, igualmente, determinaron la forma de ejercer el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, especialmente en lo que concierne a la estructura de la participación porcentual y su aplicación. Este recorrido concluirá con los cambios que introdujo la Ley 1816 de 2016.

1. La tributación de los licores destilados desde la Ley 14 de 1983 hasta antes de la expedición de la Ley 1816 de 2016

Hasta antes de la expedición de la Ley 1816 de 2016, la Ley 14 de 1983 se erigió como el marco legal de referencia del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y del monopolio de licores destilados en nuestro país, norma, que valga la pena recordar, es anterior a la Constitución Política de 1991. Respecto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares la Ley 14 tuvo varios modificatorios: la Ley 223 de 1995, la Ley 788 de 2002 y la Ley 1393 de 2010.

Recordemos que el artículo 61 de la referida Ley 14 de 1983 establecía que la producción, introducción y venta de licores destilados constituían monopolio de los departamentos, los cuales a través de sus asambleas regularían y decidirían su ejercicio. Si la decisión de conveniencia era el no ejercicio del monopolio, conforme esta ley, se gravaba dicha actividad industrial con el impuesto al consumo de licores.

El ejercicio del monopolio se materializaba a través de la celebración de contratos de intercambio o de cualquier tipo de convenio permitido en las leyes de contratación, y que como efecto permitirían agilizar el comercio de los licores destilados. Así, para la introducción y comercialización de este tipo de productos era necesario el permiso del ente departamental, mediante el respectivo contrato o convenio, en el cual se establecía la participación porcentual, sin el límite tarifario propio del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

De los elementos estructurales del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, que aún se mantienen, es preciso señalar que el hecho generador del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos está constituido por el consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la respectiva jurisdicción departamental. Por su parte, el monopolio se genera en virtud de actividades de producción, introducción y venta de licores destilados, en las jurisdicciones departamentales, es decir, por la realización de actividades económicas propias del monopolio.

Para efectos de observar de manera comparativa la evolución normativa de los elementos cuantitativos del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se presenta la tabla 1.

Se observa como con la expedición de la Ley 788 de 2002 y la Ley 1393 de 2010 operaron cambios importantes, entre otros, respecto de los elementos cuantitativos del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares:

Tabla 1.
Evolución del elemento cuantitativo del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares

Elementos del Tributo	Ley 14 de 1986	Ley 223 de 1995	Ley 788 de 2002	Ley 1393 de 2010
Base gravable	Precio promedio nacional al detal en expendio oficial o del primer distribuidor autorizado, según lo determinaba semestralmente el DANE.	1. Productos entre 2.5 a 20 grados y más de 35 grados, precio de venta al detallista: precio de venta ex fábrica (nacionales) o ex puerto (extranjeros), más aranceles, más margen de utilidad. 2. Productos de más de 20 y hasta 35 grados: precio de venta al detal, según promedios semestrales del DANE.	Número de grados alcoholimétricos del producto.	Número de grados alcoholimétricos del producto.
Tarifa	Única del 35%.	Porcentuales sobre valores monetarios (<i>ad valorem</i>), entre el 20%, el 25%, el 35% y el 40% de acuerdo al contenido de grados alcoholimétricos.	En pesos constantes por el contenido de grados alcoholimétricos (régimen específico), según rangos.	En pesos constantes por el contenido de grados alcoholimétricos (régimen específico), según dos rangos: hasta 35 grados alcoholimétrico y de más de 35 grados alcoholimétrico.

Fuente: Elaboración propia.

- La base gravable ya no se calculaba con fundamento en una cantidad dineraria o *ad valorem* sino de acuerdo con los grados alcoholimétricos.
- Asimismo, de aplicar unas tarifas porcentuales sobre valores monetarios (*ad valorem*) se pasó a unas tarifas determinadas en cantidades dinerarias o pesos constantes multiplicadas por el contenido de grado alcoholimétrico del producto (régimen específico).
- De acuerdo con lo anterior, se redujo el número de tarifas de cuatro (4) por rango de contenido de grado alcoholimétrico a dos (2) en pesos constantes por contenido de grado alcoholimétrico.

Ahora bien, respecto del ejercicio del monopolio de licores destilados, podemos concluir lo siguiente:

- De acuerdo con lo dispuesto en la Ley 14 de 1983, el monopolio podía ser ejercido por los departamentos, sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, en desarrollo de lo cual las entidades territoriales estaban facultadas para celebrar contratos o convenios de intercambio con personas de derecho público o privado.
- La citada ley preveía para la introducción de licores a las jurisdicciones departamentales la expedición de un

permiso por parte del departamento, en el que se establecía la participación porcentual de la entidad territorial sobre el precio de venta del producto.

- El ejercicio del monopolio presupone que la entidad territorial dejaría de percibir la renta cedida por concepto del impuesto al consumo sobre licores, vinos y aperitivos, y en cambio podría cobrar una participación de plena titularidad de los departamentos (Ley 14 de 1983 y Ley 788 de 2002), cuya tarifa no podía ser inferior a la del impuesto al consumo sobre licores, vinos, aperitivos y similares, siguiendo los lineamientos de este impuesto para su causación, recaudo y liquidación.
- La participación sería fijada por la respectiva asamblea departamental, única para todos los productos nacionales como extranjeros.
- En el escenario de no ejercicio del monopolio por el ente territorial, este no podía cobrar participación ni celebrar contratos de producción o introducción en los términos del artículo 63 de la Ley 14 de 1983. En cambio, tendrán derecho a percibir las rentas generadas en su jurisdicción por el impuesto al consumo sobre licores, vinos, aperitivos y similares, que es un tributo nacional cedido a las entidades territoriales por el legislador (Ley 14 de 1983, artículo 64), de acuerdo a las reglas contenidas en la Ley 223 de 1995 y Ley 788 de 2002.

2. *Tributación de los licores destilados con la expedición de la Ley 1816 de 2016*

Con la expedición de la Ley 1816 de 2016 se fija del régimen propio del monopolio de

licores como arbitrio rentístico y se regulan temas relativos al impuesto al consumo sobre licores, vinos, aperitivos y similares.

a. Monopolio sobre la producción de licores destilados

Las asambleas departamentales decidirán si ejercen o no el monopolio sobre la producción de licores destilados; en el evento en que lo ejerzan, los departamentos serán los titulares de las rentas que se generen en su jurisdicción.

El monopolio puede ser ejercido directamente por parte del departamento o por terceros. En este último caso, el ejercicio del monopolio debe realizarse previa suscripción de un contrato (adjudicado por licitación pública), que cumpla con los principios de acceso a mercados, libre competencia, igualdad en el trato y no discriminación.

Los contratos que se celebren para el ejercicio del monopolio de producción no podrán tener una duración inferior a cinco (5) años ni superior a diez (10) años.

b. Monopolio sobre la introducción de licores destilados

En relación con la introducción de licores al respectivo departamento, la Ley 1816 de 2016 establece que los gobernadores otorguen permisos a quienes cumplan con los requisitos y condiciones fijados por la Ley, observando los principios de competencia, no discriminación, igualdad en el trato y acceso a mercados.

Al respecto, se establecen unas subreglas sobre los términos para resolver las solici-

tudes de permiso, la forma de expedir los permisos y su duración, que es de diez (10) años. En este sentido, la Ley 1816 de 2016 establece las condiciones y reglas para el ejercicio del monopolio, regulado las relaciones entre los departamentos y los productores e importadores de licores destilados.

c. Rentas derivadas del monopolio

La Ley 1816 de 2016 creó los derechos de explotación, ingresos no tributarios, como rentas adicionales del monopolio, lo que permite que los departamentos cobren estos simultáneos con las participaciones. Se definen, en la Ley 1816 de 2016, como el rubro que deben pagar los terceros que produzcan, en virtud de un permiso o contrato licores destilados, en la jurisdicción de un departamento o las personas de derecho privado o público que introduzcan en virtud de un permiso licores a la jurisdicción de un departamento.

Adicionalmente, la Ley 1816 de 2016 mantiene la participación como renta de titularidad de los departamentos, derivada del ejercicio del monopolio y que se cobra en reemplazo del impuesto al consumo.

De acuerdo con lo anterior, las asambleas departamentales continúan siendo las encargadas de fijar la participación aplicable en su jurisdicción, cuya tarifa en ningún caso podrá ser inferior a la del impuesto al consumo y deberá ser igual para todos los productos nacionales y extranjeros.

La Ley 1816 de 2016 reitera que la participación se rige por las normas del impuesto al consumo en cuanto a su causación, declaración, pago, señalización, control de transporte, sanciones, aprehensiones y decomisos, entre otros aspectos. Asimismo, cambia la tarifa del impuesto que impacta la participación, por un régimen mixto, que más adelante se explicará.

d. Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares

La Ley 1816 de 2016 modificó la base gravable y la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

En este orden de ideas, con la Ley 1816 de 2016 se estableció que tanto la base gravable como la tarifa del impuesto al consumo se integren por dos componentes, así:

Base gravable:

- 1) Componente específico: volumen de alcohol del producto expresado en grados alcoholimétricos y
- 2) Componente *ad valorem*: precio de venta al público por unidad de 750 centímetros cúbicos.

Tarifa:

- 1) Componente Específico⁴: por cada grado alcoholimétrico en unidad de 750 centímetros cúbicos o su equivalente, será de \$220. La tarifa aplicable para

⁴ Valores para el año 2017.

vinos y aperitivos vínicos será de \$150 en unidad de 750 centímetros cúbicos o su equivalente.

- 2) Componente *ad valorem*: se liquidará aplicando una tarifa del 25% sobre el precio de venta al público, antes de impuestos y/o participación, certificado por el DANE. La tarifa aplicable para vinos y aperitivos vínicos será del 20% sobre el precio de venta al público sin incluir los impuestos, certificado por el DANE.

La Ley 1816 de 2016 modificó la base gravable y la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

La modificación se justificó en la necesidad de cambiar el estado de la anterior legislación, la cual generaba que productos de más de 35 grados de alcohol tributaran de forma más gravosa que los de menos de 35 grados, sin razones técnicas que sustentaran dicha diferenciación.

La estructuración de la tarifa a partir de dos componentes complementarios persigue una finalidad legítima. En efecto, el componente específico que se cobra de forma igualitaria para todos los productos por cada grado alcoholimétrico, tiene por propósito gravar en mayor medida a los licores con altos grados de alcohol, que resultan más perjudiciales para la salud de los consumidores. Por otra parte, el componente *ad valorem* le imprime progresividad al impuesto, ya que los productos más costosos pagarán un tributo mayor que el correspondiente a los de menor valor.

Es importante tener en cuenta que las asambleas departamentales siguen faculta-

das para fijar una tarifa mayor en el ejercicio del monopolio, es decir, que los ingresos podrían ser mayores.

II. El Principio de No Discriminación en el Comercio entre miembros del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT de 1994)

A. El principio de no discriminación

Para efectos de analizar el principio de no discriminación, en este escrito, nos enmarcaremos dentro del comercio internacional de mercaderías, y con ello en la (OMC), que “es la única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países. Los pilares sobre los que descansa son los Acuerdos de la OMC, que han sido negociados y firmados por la mayoría de los países que participan en el comercio mundial y ratificados por sus respectivos Parlamentos. El objetivo es garantizar que los intercambios comerciales se realicen de la forma más fluida, previsible y libre posible” (OMC).

Son los acuerdos (tratados) de la OMC, que han sido negociados y firmados por la mayoría de los países que intervienen en el comercio mundial, los que comprometen al cumplimiento de los principios básicos que deben sustentar el sistema multilateral del comercio.

De acuerdo con Jorge Witker, los principios esenciales del Derecho comercial son: “la cláusula de nación más favorecida, la reciprocidad, la no discriminación, la igualdad formal de todos los Estados y, finalmente, las tarifas o aranceles como únicos regula-

dores de los intercambios comerciales entre sus Miembros” (Witker & Piña, 2012, pp. 74 y 75). Continúa Witker: “... lo esencial en el GATT es el principio de no discriminación comercial entre sus Miembros, que se materializa en la aplicación de la cláusula de la Nación Más Favorecida y la cláusula de tratamiento nacional a todos los productos de cualquier origen que circulen en el territorio de las Partes Contratantes” (pp. 74 y 75).

El principio de no discriminación se encuentra consagrado en el GATT de 1994, en el cual miembros celebraron este acuerdo “encaminados a obtener, a base de reciprocidad y de mutuas ventajas, la reducción substancial de los aranceles aduaneros y de las demás barreras comerciales, así como la eliminación del trato discriminatorio en materia de comercio internacional” (OMC).

Este principio garantiza la igualdad, y sus fundamentos “se aplican también a los productos importados de otros miembros de la OMC. Es decir, que los productos importados recibirán un trato igual con respecto a los derechos pagaderos, de haberlos, por la evaluación de su conformidad con los reglamentos existentes” (Serralta Ríos, 2014, p. 169).

Este principio contiene dos obligaciones: la cláusula de la Nación Más Favorecida y la cláusula de trato nacional, las cuales pasaremos a explicar enseguida.

1. La cláusula de la Nación Más Favorecida

La cláusula de la Nación Más Favorecida (NMF) se encuentra establecida el artículo I del GATT de 1994, titulado: trato general de la

Nación Más Favorecida, que a continuación se transcribe:

1. Con respecto a los derechos de aduana y cargas de cualquier clase impuestos a las importaciones o a las exportaciones, o en relación con ellas, o que gravan las transferencias internacionales de fondos efectuadas en concepto de pago de importaciones o exportaciones, con respecto a los métodos de exacción de tales derechos y cargas, con respecto a todos los reglamentos y formalidades relativos a las importaciones y exportaciones, y con respecto a todas las cuestiones a que se refieren los párrafos 2 y 4 del artículo III, cualquier ventaja, favor, privilegio o inmunidad concedido por una parte contratante a un producto originario de otro país o destinado a él, será concedido inmediata e incondicionalmente a todo producto similar originario de los territorios de todas las demás partes contratantes o a ellos destinado.

Así, respecto de todos los productos extranjeros el tratamiento debe ser igualitario al momento de importación. A su vez, el trato también debe ser igualitario en el momento de la exportación.

La finalidad de esta cláusula es garantizar que la entrada de productos extranjeros en condiciones de igualdad. “El tratamiento igualitario en la importación atañe tanto a los derechos aduaneros como los demás tributos que gravan la importación de las mercaderías y se refiere al nivel de la alícuotas, así como a la forma de calcularlas y aplicarlas. Asimismo, comprende las regulaciones cambiarias, regímenes, procedimientos y formalidades aduaneros” (Basaldúa, 2013, p. 61).

En palabras más sencillas, la cláusula de la NMF implica que si un país otorga un beneficio o ventaja tributaria a otro país, tendrá que otorgar este mejor trato a todos los países miembros, así todos serán más favorecidos. Dicho de otro modo, si un país reduce un obstáculo al comercio o abre un mercado, tendrá que dar este mismo trato a los productos de dicho mercado de los demás países miembros. “Por aplicación del ‘NMF’, cualquier ventaja tributaria o de otra naturaleza concedida al tiempo de la importación por un miembro a un producto originario de otro miembro o destinado a él beneficia, automáticamente, a los productos idénticos o similares de los demás miembros” (p. 63).

Aun cuando pueda sonar contradictorio, la expresión “más favorecida”, en tanto se pueda considerar de un trato especial a una sola nación; por el contrario, la OMC la determina como una cláusula de no discriminación, y como consecuencia, tal y como se ha explicado, corresponde a trato igualitario a todos los miembros.

Al respecto Pedro Gual Villalbí señaló que “a pesar de muy simple en su principio, la cláusula se ha hecho muy compleja en su aplicación, de aquí la necesidad de precisar su significado y distinguirla de otras fórmulas con las que podría confundirse. Así como el trato de paridad nacional es el compromiso de conceder a los ciudadanos extranjeros los mismos derechos que a los nacionales en ciertos aspectos, el trato de paridad internacional envuelve la obligación de conceder al comercio de otro Estado igual trato que se otorgue al comercio de un tercero. De aquí que quizá sería más exacto decir la cláusula

de la nación igualmente (en vez de más) favorecida” (Gual Villalbí, p. 837).

Teniendo en cuenta el significado de esta cláusula de la NMF, podríamos decir que se pasa de un comercio bilateral a uno multilateral, según el cual, inicialmente, se da trato igualitario de un país a otro, los beneficios se amplían, ilimitada e incondicionalmente, a todas las mercaderías (idénticas o similares) de los países miembros.

Carlos Alberto Guajardo (1999) considera que “el principio NMF constituye el dogma supremo del liberalismo, ya que la igualdad de trato de las importaciones procedentes de diferentes orígenes contribuye a garantizar que las importaciones puedan adquirirse de los proveedores extranjeros más baratos, reforzando así las ventajas comparativas en el mercado mundial y reduciendo al mínimo el costo de la protección interna” (p. 130).

En conclusión, la cláusula de la NMF procura asegurar un trato igual entre mercancías extranjeras, de acuerdo con el artículo I del GATT de 1994, en el que se determina la no discriminación entre productos extranjeros, igualdad para todos los miembros de la OMC. La finalidad es asegurar la entrada de productos extranjeros en condiciones de igualdad. En términos generales, esta cláusula garantiza el otorgamiento de mejor trato a todos los países miembros, todos serán más favorecidos.

La cláusula de la NMF (entre mercancías importadas) se erige como la manera en la que debe estar organizado el comercio internacional, básicamente por su capacidad

de ampliar, de manera general, cualquier beneficio o ventaja.

2. La cláusula de trato nacional

La cláusula de trato nacional se encuentra establecida el artículo III del GATT de 1994, titulado: Trato nacional en materia de tributación y de reglamentaciones interiores, que en sus párrafos 1, 2 y 4 determina:

1. Las partes contratantes reconocen que los impuestos y otras cargas interiores, así como las leyes, reglamentos y prescripciones que afecten a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior y las reglamentaciones cuantitativas interiores que prescriban la mezcla, la transformación o el uso de ciertos productos en cantidades o en proporciones determinadas, no deberían aplicarse a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional.

2. Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares. Además, ninguna parte contratante aplicará, de cualquier otro modo, impuestos u otras cargas interiores a los productos importados o nacionales, en forma contraria a los principios enunciados en el párrafo 1.

4. Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el territorio de

cualquier otra parte contratante no deberán recibir un trato menos favorable que el concedido a los productos similares de origen nacional, en lo concerniente a cualquier ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de estos productos en el mercado interior. Las disposiciones de este párrafo no impedirán la aplicación de tarifas diferentes en los transportes interiores, basadas exclusivamente en la utilización económica de los medios de transporte y no en el origen del producto.

Ricardo Xavier Basaldúa (2013) afirma que “en esta norma, el tratamiento igualitario se impone entre los productos extranjeros y los similares o concurrentes nacionales. Constituye una obligación de los Estados Miembros, que deben respetar al dictar las normas pertinentes para regir en sus respectivos territorios.

“El artículo en comentario, en definitiva, condena cualquier medida proteccionista del Estado importador a favor de los productos nacionales” (Basaldúa, 2013, p. 68).

Esta cláusula establece que se debe dar el mismo trato a los productos nacionales y a los extranjeros, en tanto refiramos el comercio de productos importados, provenientes del extranjero, estos deben otorgárseles las mismas ventajas tributarias dadas a las mercancías producidas en el país. Se debe dar a los demás (extranjeros) el mismo trato que a los nacionales. “El principio de trato nacional procura asegurar un mismo tratamiento entre mercancías nacionales y las extranjeras y está establecido en artículo III del GATT” (Pardo Carrero, 2014, p. 123).

Con el trato nacional se asegura la igualdad competitiva interna, prohibiendo la discriminación a favor de los productos nacionales respecto de los extranjeros, bajo las mismas condiciones. Se exige al Estado Miembro no poner las mercancías en desventaja competitiva respecto de su propia mercadería. “El objetivo fundamental es asegurar la igualdad de condiciones de competencia entre los productos importados nacionales y los productos nacionales similares” (Canadá: determinadas medidas que afectan a las publicaciones, 1997, p. 21). Básicamente, evitar el proteccionismo.

Específicamente, el citado parágrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 alude a la no discriminación en razón de impuestos internos y otras cargas. Sobre este asunto, “la obligación es doble: primera, un Estado no podrá sujetar los productos importados a un gravamen superior al de los productos nacionales similares y, segundo, el régimen fiscal no puede tener un fin proteccionista, lo que sucede cuando se aplica a los productos importados un régimen distinto y más oneroso que el aplicado a los productos nacionales que no son similares, pero sí directamente competidores con el importado. Estos productos son aquellos que resultan sustituibles en función de la elasticidad de la demanda, analizado desde una perspectiva dinámica y evolutiva, es decir, en atención a las preferencias actuales de los consumidores, pero también la demanda latente o potencial y la existente” (Hinojosa Martínez, 2010, p. 102).

El trato nacional enmarca la participación en el mercado nacional, en un escenario de igualdad, respecto de la tributación interna

y otras reglamentaciones (comerciales, de salud pública, medioambiente) entre mercancías nacionales y extranjeras.

Sobre los orígenes de la cláusula en estudio, Pedro Gual Villalbí señaló que:

... esta garantía es lo que se llama trato nacional (*national treatment*, o los ingleses, más propiamente, *Inland Parity*) y en su acepción más amplia es la promesa de tratar a los ciudadanos y mercancías de los otros contratantes igual que las personas y mercancías nacionales. Es el trato mejor, en el sentido absoluto de la palabra, pues se otorgan los mismos derechos que a los ciudadanos” (Gual Villalbí, 1943, p. 789).

En conclusión, la cláusula de trato nacional establece que se debe dar el mismo trato a los productos nacionales y a los extranjeros, así a estos últimos se les deben otorgar las mismas ventajas tributarias y de toda índole dadas a las mercancías producidas en el país. Se debe dar a los demás (extranjeros) el mismo trato que a los nacionales.

B. Algunas consideraciones sobre la discriminación de los licores importados, en ejercicio del monopolio y aplicación de la tarifa del impuesto al consumo de licores, antes de la Ley 1816 de 2016

Este análisis lo realizamos con el antecedente de las consultas elevadas contra Colombia por la Unión Europea ante el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, OMC, por considerar que la regulación fiscal colombiana de los licores discrimina a los licores extranjeros.

Con ello, se cuestiona el cumplimiento de los compromisos asumidos por Colombia en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT, de 1994, el cual contiene el principio de no discriminación, que estudiaremos en el siguiente numeral.

Recordemos que hasta la expedición de la Ley 1816 de 2016 no existía un régimen legal propio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, que determinara su organización, administración y control, de acuerdo con lo señalado en el artículo 336 de la Constitución Política, que establece que los monopolios “estarán sometidos a un régimen propio, fijado por la ley de iniciativa gubernamental”.

En este sentido, el monopolio debe ser regulado por ley, y aunque su producto es una renta patrimonial propia de los departamentos, estos no tienen margen sobre su regulación: solo deben realizar un análisis de conveniencia económica para su ejercicio, y así adoptar o no el monopolio y en su defecto cobrar el impuesto al consumo de licores.

La razón de ser del monopolio como “arbitrio rentístico” es obtener ingresos, en este caso, para los departamentos del país. Al respecto, la Corte Suprema de Justicia consideró: “el monopolio es históricamente una institución, colocada al lado de los tributos, para que la gestión del Estado empresario produzca ganancias y rentas destinadas a sufragar sus gastos; gestión amparada por virtud de la ley en la utilización exclusiva y excluyente del comercio o en la industria que se le ha asignado privilegiadamente. Pero las actividades monopolizadas son, por efectos del principio de libertad de empresa, del dominio del sector privado, el cual queda

sacrificado en razón del interés público que motivó la creación de ese arbitrio rentístico del sector público. El objeto de lo monopolizado no corresponde a la naturaleza del poder público ni a la soberanía del Estado, es una forma excepcional que el constituyente estableció. Igualmente hubiera podido, como en la mayoría de los sistemas constitucionales, prescindir de ella y optar por las contribuciones para los mismo fines” (Corte Suprema de Justicia. Sala Plena. Expediente 2226 del 25 de abril de 1991, M.P.: Pablo Corrales, citada por la Corte Constitucional en Sentencia C-647 de 1997, M.P.: Fabio Morón Díaz).

La Ley 14 de 1983, compilada en el Código de Régimen Departamental, constituyó el marco normativo del monopolio de licores hasta la expedición de la Ley 1816 de 2016. En 1991, con la expedición de la Constitución Política, la Ley 14 no sufrió inconstitucionalidad sobreviniente; no obstante, dicho régimen debía establecerse mediante ley de iniciativa gubernamental.

Así, el ejercicio del monopolio por los departamentos era decidido por las asambleas, y también regularían su organización, administración y control. Si la decisión de conveniencia era el no ejercicio del monopolio, conforme esta ley, se gravaba dicha actividad industrial con el impuesto al consumo de licores.

Bajo los parámetros de la Ley 14 de 1983, el ejercicio del monopolio se materializaba a través de la celebración de contratos de intercambio o de cualquier tipo de convenio permitido en las leyes de contratación, y que como efecto permitirán agilizar el comercio de los licores destilados. “Las entidades

territoriales no están obligadas a utilizar el contrato de concesión típico, como único mecanismo para contratar con terceras personas la realización (explotación) de las diferentes fases del monopolio. Pueden, debidamente facultadas por la ley 14 de 1983 y para tal fin, utilizar cualquier modalidad de contrato previsto en las disposiciones legales” (Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, Sentencia con Radicado n.º 1458 de 2002, M.P.: Susana Montes de Echeverry).

Para la introducción y comercialización de este tipo de productos era necesario el permiso del ente departamental, mediante el respectivo contrato o convenio, en el cual se establecía la participación porcentual sin el límite tarifario propio del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

En este punto vale la pena resaltar que los departamentos, mediante ordenanza, debían establecer la participación porcentual, que luego era consignada en el respectivo convenio o contrato. Dentro de esta discrecionalidad, la participación podía ser diferente respecto de cada departamento, y, dentro de un mismo departamento, diferente por agente económico.

Ahora bien, bajo estos supuestos, los departamentos firmaban convenios de distribución y comercialización de licores, que básicamente correspondían a la realización de actividades propias de comercialización de licores destilados producidos por el propio departamento.

En la práctica, los departamentos legalizaban convenios de intercambio, en los que se acordaba, a través de permisos mutuos, la co-

mercialización de los licores por ellos producidos, en el territorio del departamento con el cual firmaban el convenio. En este tipo de convenios, fundamentalmente, se fijaban además de los asuntos fiscales, básicamente la participación porcentual determinada por ordenanza, aquellos temas relativos a la comercialización de sus licores, por medio de sus empresas distribuidoras.

Asimismo, los departamentos suscribían convenios de carácter netamente fiscal, los cuales correspondían a la introducción y venta de licores destilados, que esencialmente tenían como propósito asegurar la participación porcentual, determinada en la ordenanza del respectivo departamento.

No obstante, la participación porcentual debía corresponder al propósito principal de los convenios de introducción y venta de licores destilados, en los cuales, además, se determinaban otras disposiciones tales como el precio mínimo de venta, el cual, básicamente, no podía ser inferior al precio de venta de los licores destilados producido por el ente territorial. El precio de venta es la base sobre la cual se calcula la participación porcentual, “(...) y usualmente se coloca como precio mínimo de venta el del producto de la licorera departamental, castigando a las otras licoreras oficiales y privadas eficientes, que estarían en condiciones de vender el producto a un precio inferior al de la oficial” (AA.VV., 2001, p. 358).

En principio, si la única finalidad del establecimiento del precio mínimo hubiese estado en correspondencia con el establecimiento de una base para calcular la participación, y así determinar los recursos a percibir por la participación porcentual, la fijación de

este criterio no se analizaría en este punto como restrictivo. Pero la realidad era otra, principalmente, pues con el precio mínimo de venta se buscaba proteger la industria licorera nacional, y con ello, el licor de producido por el propio ente departamental.

Asimismo, estos convenios contenían regulaciones relativas a un volumen mínimo de ventas, con el propósito de liquidar la participación porcentual periódicamente, es de acuerdo con el plazo establecido para su cálculo y recaudo, “independientemente del volumen real de ventas, hace que se distorsione el efecto del monopolio, pues por una parte asegura una cifra fija de rentas obtenidas por este concepto, independientemente de las actividad, y por otra, al restringir la introducción a un volumen preestablecido del producto, impide que se puedan medir las preferencias del consumidor evitando la realización de las mediciones a la demanda del producto” (p. 358).

De acuerdo con lo anterior, en la práctica departamental, el monopolio de licores destilados se ejercía con criterio de mercado más que con criterio fiscal. Recordemos que la naturaleza del monopolio es la obtención de un ingreso para los departamentos, asegurar la participación porcentual. Al monopolio no le correspondía ni corresponde servir de instrumento para posicionar un determinado producto, licor producido por el respectivo departamento, en el mercado, ya que su naturaleza siempre ha sido fiscal, esto es, asegurar los recursos por concepto de participación porcentual.

Bajo esta circunstancia, los departamentos decidían no solo sobre el ejercicio del monopolio y sus aspectos cuantitativos, la

participación porcentual, sino que también tenían la posibilidad de decidir sobre el tipo de licores y en qué cantidades ingresaban a su jurisdicción. “Una consecuencia del monopolio en la producción y distribución es la posibilidad que siempre tienen los departamentos –a través de las Asambleas– de restringir la oferta de productos que provengan de otros departamentos o de otros países. Estas restricciones pueden ser directas –prohibición de entradas– o indirectas –trabas y trámites burocráticos que discriminen en contra de los licores nacionales o extranjeros que compiten con la producción regional” (Caraballo Argáez, Zuleta Jaramillo y Jaramillo Giraldo, 2014, p. 55).

El “cierre de fronteras” en un departamento, en razón del ejercicio del monopolio, muchas veces conllevaba un efecto adverso al esperado por el monopolio mismo, esto es, la disminución en los recursos percibidos por la participación porcentual, por la restricción de entrada de productos sobre los cuales el departamento tenía la posibilidad de percibir el citado recurso. “Un monopolio es, desde el punto de vista económico, una situación en donde una empresa o individuo es el único oferente de un determinado producto o servicio; también puede configurarse cuando un solo actor controla la compra o distribución de un determinado bien o servicio. Por su parte, la Carta autoriza, excepcionalmente, el establecimiento de monopolios como arbitrios rentísticos, en virtud de los cuales el Estado, se reserva la explotación de ciertas actividades económicas, no con el fin de excluirlas del mercado, sino para asegurar una fuente de ingresos que le permita atender sus obligaciones” (Corte Constitucional, Expediente D-4720, Sentencia C-226 de 2004, M.P.: Clara Inés Vargas Hernández).

En un documento de Fedesarrollo (Zuleta y Jaramillo, 2000), anterior a la reforma del año 2002, se evidenciaron varios asuntos referentes a trámites, controles y costos en la importación de licores, de los cuales resulta pertinente resaltar el referente a la incertidumbre generada por los convenios departamentales, en virtud del ejercicio del monopolio. Apreciación reiterada en otro documento de Fedesarrollo del año 2004, en el que evaluó la citada reforma del año 2002, y en el que, además, se concluyó que esa reforma: “disminuyó apreciablemente la discriminación impositiva que existía en la anterior legislación sobre licores extranjeros, aunque mantiene un rango de tarifas mucho mayor para los licores de más de 35° de contenido alcohólico, grupo integrado mayoritariamente por los licores importados” (Carballo Argáez, Zuleta Jaramillo y Jaramillo Giraldo, 2014, p. 102), al referirse propiamente al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

Justamente este último es “el aspecto por el que más se ha alejado de tiempo atrás la cuestionada discriminación, radica en la regulación de la tarifa del impuesto, puesto que esta se calcula gradualmente en función del nivel de contenido alcohólico, de manera que los productos con un nivel mayor de 35° tributan a una tarifa del 40%, y estos, en su gran mayoría corresponden a bebidas alcohólicas extranjeras. Por su parte, las bebidas con nivel alcohólico de más de 20° hasta 35°, se gravan a una tarifa del 35% y paulatinamente ésta continúa descendiendo en la medida en que el grado de alcohol disminuye” (Richardson Peña, 2016).

En este punto resulta pertinente advertir que la supuesta discriminación sobre los

licores importados no se encontraba consagrada expresamente en las normas que regulaban el impuesto al consumo de licores, antes de la Ley 1816 de 2016, es decir, en estas no expresaba un trato diferente, más gravoso, en términos de tarifa para los licores extranjeros. Es más, en caso de que un licor que se hubiese producido en Colombia, en esa época, superara la graduación alcoholimétrica de 35°, a este también le hubiere tocado tributar a la tarifa del 40%.

Lo que se observó, y que continúa siendo una realidad, es que Colombia no produce licores con alto contenido alcoholimétrico, es decir, la producción de licores nacionales se caracteriza por ser de más baja graduación alcoholimétrica en relación con los licores extranjeros.

Así, respecto del contenido normativo fiscal de los licores en Colombia, aquí analizado, no se puede predicar una desigualdad, expresamente consagrada, en desventaja de los licores importados en comparación con los licores nacionales. El problema no estuvo en las leyes que regularon el impuesto al consumo hasta antes de la Ley 1816 de 2016, el problema estuvo en el escenario en el cual se aplicaron, puesto que las circunstancias de mercado, en términos de la oferta nacional de producción de licores es muy diferente a la oferta de los licores importados, en tanto los primeros son de más bajo contenido alcoholimétrico respecto de los segundos, lo que desencadenó que aquellos tributaran menos que los importados, por caer en el rango de menor tributación establecido en las respectivas leyes.

Lo que no se puede desconocer es que esta situación sí generó “una desproporcionada

afectación de la mercancía de procedencia extranjera frente a la producida en el territorio del respectivo Miembro” (Richardson Peña, 2016).

En conclusión, antes de la expedición de la Ley 1816 de 2016 se predicó de la regulación fiscal colombiana de los licores y de prácticas gubernamentales una discriminación a los licores extranjeros respecto de los licores de producción nacional.

C. Colombia – Medidas relativas a los aguardientes importados. Solicitud de consultas de la Unión Europea a Colombia ante la OMC

1. Solicitud de consultas de la Unión Europea a Colombia ante la OMC

Las consultas elevadas contra Colombia por la Unión Europea ante el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio - OMC, tuvieron como fundamento la regulación fiscal colombiana de los licores como discriminatoria de los licores extranjeros. Específicamente:

El 13 de enero de 2016, la Unión Europea solicitó la celebración de consultas con Colombia acerca de determinadas medidas relacionadas con el trato que otorga Colombia a nivel nacional y departamental a las bebidas alcohólicas importadas. Esas medidas supuestamente afectan desfavorablemente a las exportaciones de los aguardientes clasificados en la partida 22.08 del SA de la Unión Europea a Colombia (Colombia – Medidas relativas a los aguardientes importados).

En la solicitud de consultas, la Unión Europea cuestiona el cumplimiento de los com-

promisos asumidos por Colombia en el GATT de 1994, específicamente en los párrafos 1, 2 y 4 del artículo III, párrafo 3 a) del artículo X y párrafo 12 del artículo XXIV.

La Unión Europea, al presentar la solicitud de consultas, argumentó los siguientes puntos:

a) Imposición discriminatoria de los aguardientes importados

La Unión Europea hace referencia al monopolio ejercido por parte de los departamentos, y con ello la “carga conexas”, participación porcentual, a este.

Alude a la forma como se calcula la participación y el impuesto al consumo, esto es por grado de alcohol, que hacen que se llegue a la aplicación de una tarifa por encima de 35 grados de contenido alcohólico. Así, “aunque el régimen fiscal colombiano aplicable a los aguardientes es en principio neutral con respecto al origen, da como resultado la imposición injustificada a los aguardientes importados similares, directamente competidores o directamente sustituibles de una carga fiscal más elevada que la aplicada a los aguardientes nacionales, principalmente ron y aguardiente. Al parecer, la totalidad o la mayoría de los productos que la Unión Europea importa o trata de importar en Colombia están sujetos a la tasa más alta del impuesto o la carga, mientras que la totalidad o la mayoría de los productos producidos y vendidos en Colombia están sujetos a la tasa inferior” (Colombia – Medidas relativas a los aguardientes importados, 2016, p. 1).

b) Otras medidas incompatibles con las normas de la OMC aplicadas a aguardientes importados

La Unión Europea hace referencia restricciones del comercio de aguardientes importados, en virtud de la figura del monopolio de licores.

Argumenta la falta de garantía de la libre circulación de los aguardientes importados, en razón de los convenios de introducción de licores, que requieren de un estudio económico de conveniencia, que justifica la decisión de permitir o no permitir la introducción de los citados productos, en territorio de los departamentos.

La Unión Europea refiere que “en algunos casos, los convenios de introducción de aguardientes importados en los departamentos incluyen también las siguientes prescripciones: i) contingentes mínimos de introducción, es decir, la obligación de vender un volumen o valor preestablecido de aguardientes importados; ii) precios mínimos, es decir, la obligación de vender los aguardientes importados a precios no inferiores a los precios de venta mínimos fijados por las autoridades colombianas y que, en la mayoría de los casos, toman como referencia los precios de una destilería competidora en el departamento; iii) cargas adicionales; y iv) obligaciones de facilitar información confidencial” (pp. 2 y 3).

Por otra parte, la Unión Europea consulta sobre otras medidas que restringen el comercio de aguardientes, tales como condicionamientos para la celebración de convenios de introducción, por ejemplo, que sea determinado operador el introduzca el aguardiente, trámites administrativos demorados y poco eficientes, entre otros.

Sobre la solicitud de consultas, la ministra de Comercio, Industria y Turismo de la épo-

ca, mediante una declaración enviada a los medios de comunicación, advirtió: “la Unión Europea presentó a Colombia una solicitud de celebración de consultas por considerar que incumple el principio de trato nacional y que impone restricciones prohibidas al acceso de licores al país, fundamentada en el acuerdo general de aranceles y de comercio, el llamado GATT (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio)” (eltiempo.com, 2016).

Al tiempo, la ministra precisó que “justamente, por iniciativa de los ministerios de Comercio, Industria y Turismo, y de Hacienda y de la Presidencia de la República, se tramita en el Congreso de la República un proyecto de ley para ajustar esas normas a los referidos estándares internacionales, de tal manera que sean transparentes y no discriminatorias. El proyecto fue aprobado en primer debate de la Comisión Tercera de la Cámara y pasa a estudio de la plenaria de esa corporación. Colombia está comprometida con sus compromisos internacionales en materia de comercio” (eltiempo.com, 2016).

Existen antecedentes sobre este tipo de conflictos, tratados a la luz de los acuerdos, en el marco de la OMC, de los cuales consideramos pertinente referenciar los que describiremos en el siguiente punto.

2. Algunos antecedentes de casos similares a instancia de la OMC

a. Asunto: Japón. Impuesto sobre las bebidas alcohólicas

Consultas: “las Comunidades Europeas solicitaron la celebración de consultas el 21 de junio de 1995 y el Canadá y los Es-

tados Unidos el 7 de julio de 1995. Los reclamantes afirmaban que los aguardientes exportados al Japón eran objeto de una discriminación derivada del sistema japonés de imposición de las bebidas alcohólicas que, desde su punto de vista, gravaba al “shochu” con un impuesto sustancialmente inferior al aplicado al whisky, el coñac y los aguardientes blancos” (Japón – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas).

Del análisis realizado por el Grupo Especial (GE) y por el Órgano de Apelación (OA) es apropiado destacar la forma como se aborda la interpretación de la segunda frase del párrafo 2 del artículo III, que remite al párrafo 1 del artículo III, en la cual se estudian tres circunstancias distintas, así:

- 1) si los productos importados y los productos nacionales son productos “directamente competidores o que pueden sustituirse directamente” y que compiten entre sí;
- 2) si los productos importados y nacionales directamente competidores o directamente sustituibles entre sí no están sujetos “a un impuesto similar”; y
- 3) Si se aplican impuestos diferentes a los productos importados y nacionales directamente competidores o directamente sustituibles entre sí “de manera que se proteja la producción nacional” (Japón – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas).

En este caso se zanjó considerándose que el shochu y el vodka como productos similares, razón por la cual Japón, a través de su regulación interna, terminaba gravando con impuestos más altos los productos importados respecto de los productos nacionales, y

como consecuencia violaba la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

Por otra parte, el OA concluye que el shochu y los aguardientes y bebidas destiladas (partida 2208 del Sistema Armonizado), exceptuando el vodka, son “productos directamente competidores entre sí”, y que Japón aplica una regulación interna dispar entre productos importados y nacionales, protegiendo estos últimos, infringiendo la segunda frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

En este asunto, “el Órgano de Apelación recomienda que el Órgano de Solución de Diferencias solicite al Japón que ponga la Ley del Impuesto sobre las Bebidas Alcohólicas en conformidad con las obligaciones que impone a ese país el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” (Japón – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas).

b. Asunto: Chile – Impuestos a las bebidas alcohólicas

Consultas: “El 4 de junio de 1997 y el 15 de diciembre de 1997 las CE solicitaron la celebración de consultas con Chile respecto del impuesto especial sobre las ventas aplicado a las bebidas espirituosas en ese país, del que se alegaba que gravaba las bebidas espirituosas de importación con un impuesto más elevado que el que se aplicaba al pisco, una bebida destilada de fabricación nacional. La segunda solicitud de las CE (WT/DS110) se refiere a la modificación de la legislación sobre tributación de las bebidas alcohólicas aprobada por Chile para hacer frente a las preocupaciones de las CE en el asunto WT/DS87. Las CE alegaban que este trato diferen-

ciado de las bebidas espirituosas de importación infringía el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994”. (Chile – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas).

En este caso, el GE consideró que el sistema de transición y el nuevo sistema de tributación de las bebidas alcohólicas de Chile era incompatible con el párrafo segundo del artículo III del GATT de 1994, decisión que fue confirmada por el OA.

De acuerdo con lo anterior, el OA concluyó:

8.1 A la luz de las constataciones precedentes, llegamos a la conclusión de que las bebidas alcohólicas destiladas nacionales producidas en Chile, incluido el pisco, y los productos importados actualmente identificados por la clasificación 2208 del SA son productos directamente competidores o que pueden sustituirse entre sí directamente. El sistema de transición chileno y el nuevo sistema chileno establecen una tributación diferente para los productos importados en una medida que excede de los niveles de minimis. Por último, la tributación diferente de ambos sistemas se aplica de manera que se proteja la producción nacional chilena. Llegamos por lo tanto a la conclusión de que existe anulación o menoscabo de las ventajas resultantes para el demandante del GATT de 1994 en el sentido del párrafo 8 del artículo 3 del Entendimiento sobre la Solución de Diferencias.

8.2 Recomendamos que el Órgano de Solución de Diferencia pida a Chile que ponga sus impuestos sobre las bebidas alcohólicas destiladas en conformidad con sus obligaciones derivadas del GATT de 1994 (Chile – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas).

De los casos descritos, resultaron procedentes las consultas elevadas ante la OMC, en tanto se constató la vulneración al principio de no discriminación, y se solicitó a los países cuestionados que ajustaran sus regulaciones internas, de conformidad con los compromisos del GATT de 1994.

D. La estrategia planteada como solución a las Consideraciones sobre la discriminación de los licores importados en Colombia: Ley 1816 de 2016

1. Análisis al Proyecto de Ley n.º 189 de 2016 de Senado, n.º 152 de Cámara, acumulado con los Proyecto de Ley n.º 135 y n.º 158 de la Cámara

El proyecto ley de licores, que terminó con la expedición de la Ley 1816 de 2016, fue impulsado por el Gobierno Nacional. Valga la pena señalar que este proyecto tuvo diferencias con lo propuesto por la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria.

No obstante las diferencias entre las propuestas del Gobierno Nacional y la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, en lo principal, coincidieron: el cálculo del impuesto a través de dos componentes: específico (por grado alcoholímetro) y uno *ad valorem*, lo cual respondió a los cuestionamientos que sobre discriminación de los licores importados se presentaron en contra de Colombia.

Una de las consecuencias del cambio propuesto es clara: la reducción del monto del impuesto específico para los licores, sobre todo para aquellos de alto contenido alcoholométrico, situación que, al ser evaluada,

frente a la razón de ser del impuesto mismo, no encuentra justificación: la salud pública.

Recordemos que, además de la recaudación, el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se encuentra fundamentado en razones de salud pública, de allí que se trate de tributos bastante altos. En este sentido, evidenciados los efectos negativos del consumo de licores en la salud humana, a través del impuesto, se eleva su precio, y así se desincentiva su consumo. De allí las destinaciones que, históricamente, se les han dado a los recursos recaudados por este concepto: salud y deporte.

Históricamente, tal y como se explicó al inicio de este trabajo (descripción de la evolución normativa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y del monopolio de producción, introducción y venta de licores destilados: la tarifa y la participación porcentual), los impuestos sobre los licores se han encasillado en las siguientes formas para su cálculo:

- 1) Impuesto específico, una suma fija por grado de alcoholimétrico del licor,
- 2) Impuesto *ad valorem*, sobre el precio del licor y
- 3) Una combinación de ambas formas.

Téngase en cuenta que en el Informe Final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, se advirtieron “tres aspectos que bien vale la pena revisar pues introducen distorsiones en el mercado de estos productos y dan espacio a la falsificación, adulteración y el contrabando. El primer aspecto es la diferenciación

en el tratamiento tributario de las cervezas, sobre las que recae un tributo *ad valorem* y de los licores y vinos sobre los cuales el impuesto es de carácter específico de acuerdo al contenido de alcohol. El segundo problema proviene de la segmentación que se hace en el tratamiento tributario de los vinos y licores al establecer un impuesto específico para aquellos productos con un contenido de alcohol inferior a 35 grados y otro sensiblemente más alto para un contenido superior. Un tercer aspecto que vale la pena analizar es si por razones de progresividad y también de recaudo departamental se debería imponer un impuesto combinado específico más *ad valorem*” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2016).

Sobre la conveniencia o no de los específicos o los *ad valorem* podemos advertir que respecto de los primeros se resalta su simplicidad en el recaudo, ya que este solo depende de lo vendido, no involucrando el valor de los productos, lo cual trae problemas sobre su valoración, en tanto estos pueden ser sub o sobrevalorados, tal y como está ocurriendo en la actualidad, con la certificación de precios del DANE de los licores, vinos, aperitivos y similares. Una desventaja que puede presentarse respecto de los específicos es la sobrevaloración de un producto de menor precio respecto de uno de mayor precio, siendo la proporción del impuesto mayor en el producto de menor precio.

Sobre este tema fue citado en el Informe Final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público por la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, así:

... uno de los temas más discutidos es si el impuesto al consumo debe ser totalmente específico (como en la mayoría de países de la Unión Europea) o si este debe contener un componente *ad valorem*. Lo que sugiere la literatura es que el impuesto *ad valorem* tiende a tener efectos multiplicadores en el sentido que el traslado del impuesto al precio va a ser mayor. Esto puede desincentivar la mejora de calidad de los productos y aumentar la competencia vía precios entre productores. Por su parte, un impuesto específico podría tener el efecto de incentivar la mejora en calidad de los productos. La escogencia entre un impuesto totalmente específico o uno combinado específico y *ad valorem* dependerá entre otras de la estructura de mercado. En un mercado en donde tiende a haber poder de mercado y bajo grado de diferenciación del producto un impuesto *ad valorem* podría ser atractivo. Un impuesto específico será más conveniente en donde se quiera dar un incentivo a la calidad de los productos y en donde el impuesto se establece para desestimular su consumo en cantidad independientemente del precio (Cnossen, 2005)” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2016, pág. 181).

Ahora bien, en lo que tiene que ver con los *ad valorem*, estos son considerados como equitativos y progresivos, en tanto responden a las fluctuaciones de precio de los productos. Situación que a su vez presenta el inconveniente, antes mencionado, referente al establecimiento de los precios para su cálculo, con lo cual se dificulta la recaudación, y con ello la administración y control del impuesto.

Al respecto, en el Informe Final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público por la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria se expuso:

... otra discusión se refiere a si la base del impuesto debe definirse de acuerdo con el volumen o si más bien se debe establecer de acuerdo con el contenido de alcohol. En esta discusión también ha entrado el tema de si se la base debe ser la misma para las diferentes categorías de productos (cervezas, vino y licores). Por ejemplo, en los países de la Unión Europea, las cervezas y los licores se gravan de acuerdo con su contenido de alcohol, mientras el impuesto sobre el vino tiende a ser una suma por botella de cierto volumen. La principal razón para ello es que la gran escala de producción de las cervezas y los licores permite establecer y controlar el contenido de alcohol de manera precisa; este no es el caso de los vinos que se producen en muchos casos en pequeñas escalas. Ahora bien, otra discusión se refiere a si la tarifa por contenido de alcohol debe ser diferente entre categorías. Esta diferenciación depende de qué tan sustitutos son los productos entre sí. En el contexto de esta discusión teórica y empírica, gravar las tres categorías de productos con un impuesto uniforme basado en el contenido de alcohol se ha ido volviendo más común y es recomendable pues reduce las distorsiones en el mercado y además el tributo va a atacar directamente la fuente de externalidad negativa (Cnossen, 2005)” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2016).

Retomando la propuesta sobre la modificación del tratamiento fiscal de los licores

del Gobierno, al compararla con la propuesta de la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, tal y como antes se advirtió, en lo principal coinciden: eliminar el rango de los 35° de contenido alcohólico y establecer el cálculo del impuesto a través de dos componentes: uno específico y uno *ad valorem*, es decir, un impuesto al consumo de licores mixto.

Sin embargo, las propuestas presentaron diferencias importantes. Respecto del componente específico, la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria propuso \$400 por cada grado alcohólico, ajustándose a estándares internacionales, más una exención para los dos primeros grados, y un componente *ad valorem* con tarifa del 19%. Por su parte, el Gobierno nacional propuso un componente específico de \$220, valor inferior a la tarifa más baja del anterior régimen que era de \$306, y propuso un componente *ad valorem* del 25% más un IVA del 5%, este último nacional.

Tal y como se observa, la propuesta del Gobierno nacional reduce drásticamente, y en efecto, así quedó establecido en la Ley 1816 de 2016, el componente específico, lo cual, más que equilibrar, benefició a los licores de alto contenido alcohólico. A su vez el mayor porcentaje del componente *ad valorem*, adicionado por el IVA del 5% impacta en mayor proporción los licores con precios altos.

Sobre el elemento de la base gravable del impuesto, en las propuestas también se consideró aplicar los dos componentes, específicos y *ad valorem*, lo que implica determinar el precio por licor, en este caso se propuso el

precio de venta al público. Sobre esta determinación, a la fecha existe una controversia, entre los departamentos, representados por la Federación Nacional de Departamentos, y el DANE, que es la autoridad determinada por la Ley 1816 para certificar el precio de venta al público de los licores, que sirve de base gravable para aplicar la tarifa y determinar así el componente *ad valorem* del impuesto.

Esta circunstancia demuestra una de las desventajas, en la práctica, del componente *ad valorem*, que incide en la administración y recaudo del impuesto, que en todo caso debe responder a la simplicidad.

Así las cosas, lo que se entiende, o más bien el efecto, de la propuesta del Gobierno nacional, especialmente en lo que tiene que ver con el componente específico de la tarifa, al distanciarse de la propuesta presentada por la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria, ha repercutido en el menor recaudo del impuesto de licores, que a la fecha presentan los departamentos, con el agravante del tema de la certificación de los precios del DANE, que según cálculos presentados por la Federación Nacional de Departamentos, ha incidido en la disminución del recaudo de un 30% a 35% menos del año 2017 respecto de lo corrido del año 2018.

Ahora bien, respecto del monopolio de licores, el Gobierno nacional buscó, mediante el proyecto de ley, regular todos los aspectos referentes del monopolio, que antes, bajo la Ley 14 de 1983, estaban en cabeza de las asambleas departamentales. En el proyecto se propusieron todas las reglas de juego, excepto la decisión del ejercicio del monopolio

y el establecimiento de la participación porcentual, que siguen en cabeza de las asambleas de los departamentos.

Según la exposición de motivos del referido Proyecto de Ley n.º 152 de 2015, Cámara, “la normativa propuesta tiene por finalidad reglamentar el monopolio de introducción, para asegurar que el mismo opere con base en los principios de igualdad, acceso a los mercados y trato no discriminatorio. Lo que implica permitir el ingreso a las jurisdicciones departamentales de todos los productos que cumplan con los requisitos preestablecidos por las Asambleas Departamentales” (Proyecto de Ley n.º 152, 2015).

Esta regulación se vio motivada, entre otras, justamente, por las consultas elevadas contra Colombia por la Unión Europea ante el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio - OMC, tuvieron como fundamento la regulación fiscal colombiana de los licores como discriminatoria de los licores extranjeros, y que ya fueron estudiadas en este escrito.

En la exposición de motivos del referido Proyecto de Ley n.º 152 de 2015, Cámara, se expuso que “algunos contratos o convenios de introducción y distribución de licores existentes establecen condiciones que van en contra de los principios de no discriminación y trato diferencial definidos por la Organización Mundial del Comercio (OMC). Así, dichos contratos o convenios pueden estar incumpliendo acuerdos de comercio internacional suscritos por el Gobierno Nacional y ratificados por el Congreso de la República” (Proyecto de Ley n.º 152, 2015).

2. Consideraciones sobre la Ley 1816 de 2016: ¿cesó la discriminación de los licores importados?

Efectivamente, con la expedición de la Ley 1816 de 2016 “por el cual se fija el régimen del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y se dictan otras disposiciones”, el Gobierno nacional logró cumplir con los varias de las finalidades propuestas:

1. Fijar el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados.
2. Fortalecer las finanzas territoriales.
3. Contar con un régimen transparente y claro en materia de licores que reduzca los incentivos al contrabando.
4. Equilibrar cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros.
5. Promover el desarrollo empresarial de un sector con alto potencial de crecimiento.
6. Cumplir con compromisos internacionales a los cuales Colombia se ha adherido (Proyecto de Ley n.º 152, 2015).

De las que nos interesan, para efectos de este estudio, consideramos que efectivamente, a través de la Ley 1816 de 2016, se logró fijar el régimen propio del monopolio de licores destilados, se equilibraron las cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros, y cumplir con los compromisos internacionales a los cuales Colombia se ha adherido.

a. El establecimiento del régimen de monopolio de licores destilados

Sobre el establecimiento del régimen de monopolio de licores destilados, se regularon todos los aspectos referentes para su ejercicio, que antes, bajo la Ley 14 de 1983, estaban en cabeza de las asambleas departamentales. Como competencia de las asambleas de los departamentos quedó la decisión sobre el ejercicio del monopolio y el establecimiento de la participación porcentual.

b. Equilibrio en las cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros

Respecto del equilibrio de las cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros, tal y como antes hemos advertido, el problema central de la normativa anterior radicaba en la segmentación que existía del régimen tarifario de los licores, en razón del establecimiento de un impuesto específico,

para aquellos con un contenido de alcohol de hasta 35° y otro más alto para los de contenido de alcohol superior a 35°.

Recordemos que la señalada desigualdad tributaria se generaba en la aplicación de la normatividad anterior a la actual, puesto que en ella no se establecía discriminación alguna en razón del origen de los licores.

Con la Ley 1816 de 2016, el cálculo del impuesto, en sus elementos cuantitativos (base gravable y tarifa) se realiza a través de dos componentes: uno específico (por grado alcoholímetro) y uno *ad valorem*, se trata de un sistema mixto. Así, se eliminó el rango de los 35° de contenido alcoholométrico. En la tabla 2 visualizaremos las diferencias entre el régimen anterior, la propuesta de la Comisión de Expertos para la Equidad y Competitividad Tributaria y lo establecido en la Ley 1816 de 2016.

Tabla 2.
Elementos cuantitativos del impuesto al consumo de licores antes y después de la Ley 1816 de 2016

Elemento del Tributo	Régimen anterior	Propuesta Comisión de Expertos	Ley 1816 de 2016
Base Gravable	Número de grados alcoholométricos	Específico: grados alcoholométricos, a partir del 2° Se propone un <i>ad valorem</i> , pero no se determina	Específico: grados alcoholométricos <i>Ad valorem</i> : precio de venta al público
Tarifa	Específico ^a : Hasta 35°: \$306 por cada grado alcoholométrico Más de 35°: \$502 por cada grado alcoholométrico 35% del valor pagado por el impuesto al consumo correspondía al IVA cedido.	Específico: \$400 por cada grado alcoholométrico. <i>Ad valorem</i> : 19%	Específico ^b : \$220 por grado alcoholométrico <i>Ad valorem</i> : 25% IVA: 5%

^a Valores para el año 2016. ^b Valor para el año 2017.

Fuente: Elaboración propia.

3.2.3. Cumplimiento de los compromisos internacionales a los cuales Colombia se ha adherido

Las consultas elevadas contra Colombia por la Unión Europea ante el OSD (órgano de solución de controversia) de la OMC, tuvieron como fundamento la regulación fiscal colombiana de los licores como discriminatoria de los licores extranjeros. En la solicitud de consultas, la Unión Europea cuestiona el cumplimiento de los compromisos asumidos por Colombia en el GATT de 1994, específicamente en los párrafos 1, 2 y 4 del artículo III, párrafo 3 a) del artículo X y párrafo 12 del artículo XXIV.

La Unión Europea, al presentar la solicitud de consultas, argumentó: primero, una imposición discriminatoria de los aguardientes importados, aludiendo a la forma en que se calcula la participación y el impuesto al consumo, que hacen que se llegue a la aplicación de una tarifa por encima del 35% por grado alcohométrico, situación que quedó resuelta según se explicó en el punto inmediatamente anterior.

Y, segundo, otras medidas incompatibles con las normas de la OMC aplicadas a aguardientes importados, en la que hace referencia a restricciones del comercio de aguardientes importados, en virtud de la figura del monopolio de licores, tales como la falta de garantía de la libre circulación de los aguardientes importados, el establecimiento de volúmenes y precios mínimos y otras cargas administrativas. Situaciones que también quedaron zanjadas con la expedición de la Ley 1816 de 2016, que regula en su totalidad el monopolio de licores y su ejercicio.

De acuerdo con estas consideraciones, entendemos que respecto de la regulación del régimen del monopolio y la estructura de los elementos cuantitativos del impuesto al consumo de licores cesó la discriminación de los licores importados en Colombia, a la luz de lo establecido por la Ley 1816 de 2016, valga la pena reiterar, sobre dichos temas.

No obstante lo anterior, la misma Ley 1816 de 2016, en su artículo 28, establece una protección especial al aguardiente colombiano, en la cual se faculta a los departamentos para suspender la expedición de permisos para la introducción de licores nacionales y extranjeros, en sus jurisdicciones.

La justificación de esta norma, de acuerdo con el ministro de Hacienda de la época, Mauricio Cárdenas, es: “la protección a este producto se propone debido a que es representativo del país y de las regiones de donde son originarios. Dicha protección será determinada por los gobernadores de los departamentos cuyas industrias licoreras lo produzcan, esto previas facultades otorgadas por las respectivas asambleas departamentales, a fin de prevenir la competencia desleal. Esta prohibición aplicaría para todos los licores que contengan la misma composición, ya sean nacionales o extranjeros” (Senado.gov.co).

Al respecto, La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda (DAF), en Oficio con Radicado n.º 2-2017-015135, consideró que “en un departamento que ejerza el monopolio de producción, única y ‘exclusivamente’ podrá suspender la expedición de permisos para la introducción de aguardiente, si tal producción representa una amenaza

de daño grave a la producción local, sustentado en la posibilidad de un incremento súbito e inesperado de productos similares, provenientes de fuera de su departamento a su territorio. Como dice la ley, la medida no puede restringir arbitrariamente el comercio y no será discriminatoria, es decir, se aplicará de manera general para todos los aguardientes, nacionales y extranjeros, definidos en los términos del párrafo transcrito del mismo artículo”.

Así, aun cuando existan condicionamientos para aplicar la referida suspensión, y que esta sea “general”, para licores nacionales y extranjeros, no deja de ser una medida restrictiva del comercio de licores, protectionista, que en nuestro parecer no consulta la realidad del mercado, y con ello las preferencias de los consumidores.

Recordemos que la discriminación que se discutía, antes de la expedición de la Ley 1816 de 2016 era *ipso facto*, no se trataba de una discriminación expresamente presente en la norma. Sin embargo, por la estructura del mercado colombiano, en su aplicación, se presentaba la discriminación respecto de los licores importados.

Adicionalmente, desde mi punto de vista existe un vacío, inmenso, y para el efecto planteo los siguientes interrogantes: ¿Quién determina cuando existe una amenaza de daño grave en la producción de un licor departamental? ¿Los gobernadores, las asambleas departamentales, la Federación Nacional de Departamentos, quién? ¿Cuáles son los criterios para decidir que existe tal amenaza? ¿Cuándo se puede entender que existe un incremento súbito e inesperado de productos similares?

Realmente, quedan muchos más interrogantes respecto de esta norma, que aun cuando se considere su justificación e intención, choca con el principio de no discriminación y sus cláusulas, que hacen que veamos nuevamente hacia el pasado.

Conclusiones

1. El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares corresponde a una renta tributaria nacional cedida a los departamentos.
2. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 336 de la Constitución Política de 1991, en Colombia, existe el monopolio de licores destilados sobre su producción, introducción y venta, que es de propiedad exclusiva de los departamentos.
3. A pesar de existir un cambio de Constitución, de la de 1886 pasamos a la de 1991, la Ley 14 de 1983 y las normas que la modifican o adicionan, tales como la Ley 693 de 2001 y la Ley 788 de 2002, hasta el año 2016, eran el marco legal del monopolio de sobre la producción, introducción y venta de licores destilados en Colombia.
4. En la práctica, existen dos opciones, excluyentes, para que los departamentos de Colombia tengan la posibilidad de obtener rentas tributarias o ingresos patrimoniales, respectivamente, derivados, en todo caso de los licores destilados. La primera, a través del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, que grava el consumo, y que es de propiedad de

- la Nación y su producto se encuentra cedido a los departamentos. La segunda, mediante el ejercicio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, sobre el que se aplica una participación porcentual, que corresponde a un ingreso patrimonial propio de los departamentos.
5. Respecto del ejercicio del monopolio de licores destilados, la Ley 14 de 1983 estableció que este podía ser ejercido por los departamentos, en desarrollo de lo cual las entidades territoriales estaban facultadas para celebrar contratos o convenios de intercambio con personas de Derecho público o privado.
 6. Con la expedición de la Ley 1816 de 2016 se fija del régimen propio del monopolio de licores como arbitrio rentístico y se regulan temas relativos al impuesto al consumo sobre licores, vinos, aperitivos y similares.
 7. La Ley 1816 de 2016 mantiene la participación como renta de titularidad de los departamentos, derivada del ejercicio del monopolio y que se cobra en reemplazo del impuesto al consumo. Las asambleas departamentales continúan siendo las encargadas de fijar la participación aplicable en su jurisdicción, cuya tarifa en ningún caso podrá ser inferior a la del impuesto al consumo y deberá ser igual para todos los productos nacionales y extranjeros.
 8. La Ley 1816 de 2016 modificó la base gravable y la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. La modificación se justificó en la necesidad de cambiar el estado de la anterior legislación la cual generaba que productos de más de 35 grados de alcohol tributaran de forma más gravosa que los de menos de 35 grados, sin razones técnicas que sustentaran dicha diferenciación.
 9. El principio de no discriminación, que se encuentra consagrado en el GATT de 1994, contiene dos obligaciones: la cláusula de la Nación Más Favorecida y la cláusula de trato nacional.
 10. La cláusula de la Nación Más Favorecida (NMF) procura asegurar un trato igual entre mercancías extranjeras, de acuerdo con el artículo I del GATT de 1994, en el que se determina la no discriminación entre productos extranjeros, igualdad para todos los miembros de la OMC.
 11. La cláusula de trato nacional se encuentra establecida el artículo III del GATT de 1994, titulado: Trato nacional en materia de tributación y de reglamentaciones interiores, parágrafos 1, 2 y 4. Esta cláusula establece que se debe dar el mismo trato a los productos nacionales y a los extranjeros; en tanto refiramos el comercio de productos importados, provenientes del extranjero, a estos deben otorgárseles las mismas ventajas tributarias dadas a las mercancías producidas en el país. Se debe dar a los demás (extranjeros) el mismo trato que a los nacionales.
 12. Bajo los parámetros de la Ley 14 de 1983, el ejercicio del monopolio fue cuestionado por ser ejercido en forma

- tal, que llegó a discriminarse la entrada de licores de procedencia extranjera.
13. Ante la ausencia de regulación gubernamental del monopolio, los departamentos tenían la posibilidad de decidir el cómo, el tipo de licores y en qué cantidades ingresaban o no a su jurisdicción, práctica conocida como el “cierre de fronteras”, que también constituía una práctica proteccionista de los licores nacionales.
 14. En relación con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, las tarifas eran mucho mayores para los licores de más de 35° de contenido alcohólico, grupo integrado mayoritariamente por los licores importados, razón por la cual, en la práctica, no en la regulación, se presentaba una desigualdad entre el impuesto pagado por licores nacionales respecto de los extranjeros, en desventaja de estos últimos.
 15. El 13 de enero de 2016, la Unión Europea solicitó la celebración de consultas con Colombia acerca de determinadas medidas relacionadas con el trato que otorga Colombia a nivel nacional y departamental a las bebidas alcohólicas importadas. En la solicitud de consultas la Unión Europea cuestiona el cumplimiento de los compromisos asumidos por Colombia en el GATT de 1994, específicamente en los párrafos 1, 2 y 4 del artículo III, párrafo 3 a) del artículo X y párrafo 12 del artículo XXIV.
 16. Existen antecedentes sobre este tipo de conflictos, tratados a la luz de los acuerdos, en el marco de la OMC. Casos, en los cuales resultaron procedentes las consultas elevadas ante la OMC, en tanto se constató la vulneración al principio de no discriminación, y se solicitó a los países cuestionados que ajustaran sus regulaciones internas, de conformidad con los compromisos del GATT de 1994.
 17. Efectivamente, con expedición de la Ley 1816 de 2016 “Por el cual se fija el régimen del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y se dictan otras disposiciones”, el Gobierno nacional logró cumplir con varias de las finalidades propuestas: se logró fijar el régimen propio del monopolio de licores destilados, se equilibraron las cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros, y cumplir con los compromisos internacionales a los cuales Colombia se ha adherido.
 18. Respecto del equilibrio de las cargas fiscales entre productos nacionales y extranjeros, tal y como antes hemos advertido, el problema central de la normativa anterior radicaba en la segmentación que existía del régimen tarifario de los licores, en razón del establecimiento de un impuesto específico, para aquellos con un contenido de alcohol de hasta 35° y otro más alto para los de contenido de alcohol superior a 35°.

19. Con la Ley 1816 de 2016 el cálculo del impuesto, en sus elementos cuantitativos (base gravable y tarifa) se realiza a través de dos componentes: específico (por grado alcoholímetro) y uno *ad valorem*, por lo que queda claro que se trata de un sistema mixto. Así, se eliminó el rango de los 35° de contenido alcoholimétrico.
20. En cumplimiento de los compromisos internacionales a los cuales Colombia se ha adherido, otras medidas incompatibles con las normas de la OMC aplicadas a aguardientes importados, en la que hace referencia a restricciones del comercio de aguardientes importados, en virtud de la figura del monopolio de licores, tales como la falta de garantía de la libre circulación de los aguardientes importados, el establecimiento de volúmenes y precios mínimos y otras cargas administrativas, se advierte que estas situaciones que quedaron zanjadas con la expedición de la Ley 1816 de 2016, que regula en su totalidad el monopolio de licores y su ejercicio.
21. Entendemos que respecto de la regulación del régimen del monopolio y la estructura de los elementos cuantitativos del impuesto al consumo de licores cesó la discriminación de los licores importados en Colombia, a la luz de lo establecido por la Ley 1816 de 2016, en lo que concierne a estos temas.
22. La Ley 1816 de 2016, en su artículo 28, establece una protección especial al aguardiente colombiano, en la cual se faculta a los departamentos para suspender la expedición de permisos para la introducción de licores nacionales y extranjeros, en sus jurisdicciones.
23. El artículo 28 de la Ley 1816 de 2016 no deja de ser una medida restrictiva del comercio de licores, proteccionista.
24. Existen vacíos respecto de los siguientes interrogantes: ¿Quién determina cuándo existe una amenaza de daño grave en la producción de un licor departamental? ¿Los gobernadores, las asambleas departamentales, la Federación Nacional de Departamentos, quién? ¿Cuáles son los criterios para decidir que existe tal amenaza? ¿Cuándo se puede entender que existe un incremento súbito e inesperado de productos similares?
25. En nuestro criterio, el artículo 28 de la Ley 1816 de 2016 choca con el principio de no discriminación y sus cláusulas, que hacen que veamos nuevamente hacia el pasado.

Referencias

- AA.VV. (2001). "La Constitución por Construir". *Colección Textos de Jurisprudencia*. Bogotá: Centro Editorial Universidad del Rosario.
- Basaldúa, R. X. (2013). *La Organización Mundial del Comercio y la regulación del comercio internacional*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.
- Carballo Argáez, C.; Zuleta Jaramillo, L. A. y Jaramillo Giraldo, L. (agosto de 2014). *Evaluación Inicial de la Reforma a los Licores en Colombia*. Bogotá: Fedesarrollo.
- Guajardo, C. A. (1999). *Comercio Internacional y Globalización*. Mendoza, Argentina: Ediciones Jurídicas Cuyo.
- Gual Villalbí, P. (1943). *Teoría y técnica de la política aduanera y de los tratados de comercio*. Tomo II, Primera. Barcelona, España: Editorial Juventud.

Hinojosa Martínez, L. M. (2010). *Derecho internacional económico*. España: Editorial Marcial Pons.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2008). *Tributos Departamentales*, Compilación de normas, T. I., Bogotá: Imprenta Nacional.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2010). *Apoyo a la Gestión de Entidades Territorial*, Boletín n.º 20, ISSN 1909-6380, Bogotá: Imprenta Nacional.

Pardo Carrero, G. (2014). *Acuerdos comerciales y aspectos relacionados con el comercio exterior*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario.

Piza Rodríguez, J. R. (2008) (Coord.). *Régimen Impositivo de las Entidades Territoriales*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, ISBN 978-958-710-364-9.

Piza Rodríguez, J. R. (2015) (Editor). *La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales*, primera edición, ISBN 978-958-772-260-4. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Piza Rodríguez, J. R. (2016) (Editor). *Los tributos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano*, primera edición, ISBN 978-958-772-534-6. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Ramírez Cleves, G. A. (2007) (Editor). *El Derecho en el contexto de la globalización*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Sabogal, A. y Zapata, J. G. (2012). *Análisis del Funcionamiento del Monopolio de Licores en el Huila y el Diseño de una Propuesta para Mejorar su Gestión*, Informe Final. Bogotá: Fedesarrollo.

Serralta Ríos, A. (2014). *Comercio Internacional: dumping-salvaguardias-subsidios*. Medellín, Colombia: Sello Editorial Universidad de Medellín.

Witker, J. y Piña, J. (2012). *Régimen Jurídico de Comercio Exterior*. 2a. México: Grupo Editorial HESS.

Zuleta, L. A. y Jaramillo, L. (octubre de 2000). *La Industria de Licores en Colombia*. Bogotá: Fedesarrollo.

Normas

Constitución Política (1986).

Constitución Política (1991).

Declaración de Bogotá (1966).

Decreto 1513 (2013).

Decreto 1686 (2012).

Decreto 993 (2012).

Decreto 1222 (1986).

Decreto Legislativo 41 (1905).

Ley 1816 (2016).

Ley 1669 (2013).

Ley 1393 (2010).

Ley 1363 (2009).

Ley 1143 (2007).

Ley 788 (2002).

Ley 693 (2001).

Ley 223 (1995).

Ley 14 (1983).

Ley 12 (1923).

Ley 4 (1913).

Ley 88 (1910).

Jurisprudencia

Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta 12 de junio de 2008. Radicación n.º 52001-23-31-000-2003-00197-02 (16071). C. P.: María Inés Ortiz Barbosa.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta (2008). Sentencia con Radicado n.º 16071 de 2008, C.P.: María Inés Ortiz Barbosa.

Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil (2002). Sentencia con Radicado n.º 1458. C.P.: Susana Montes de Echeverry.

Corte Constitucional (2012). Sentencia C-414, M.P.: Mauricio González Cuervo.

Corte Constitucional (2004). Sentencia C-226, M.P.: Clara Inés Vargas Hernández.

Corte Constitucional (2003) Sentencia C-1114, M.P.: Jaime Córdoba Triviño.

Corte Constitucional (2002). Sentencia C-369, M.P.: Eduardo Montealegre Lynett.

Corte Constitucional (2001). Sentencia C-1191, M.P.: Rodrigo Uprimny Yepes.

Corte Constitucional (2001). Sentencia C-540, M.P.: Jaime Córdoba Triviño.

Corte Constitucional (1997). Sentencia C-647, M.P.: Fabio Morón Díaz.

Corte Suprema de Justicia. Sala Plena (1991). Expediente 2226 del 25 de abril, M.P.: Pablo Corrales.

Referencias en internet

Canadá: determinadas medidas que afectan a las publicaciones (14 de junio de 1997). Informe del Órgano de Apelación, WT/AB/R. Obtenido de [https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S006.aspx?Query=\(@Symbol=%20wt/ds31/ab/r*%20not%20rw*\)&Language=SPANISH&Context=FomerScriptedSearch&languageUIChanged=true#](https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S006.aspx?Query=(@Symbol=%20wt/ds31/ab/r*%20not%20rw*)&Language=SPANISH&Context=FomerScriptedSearch&languageUIChanged=true#)

Chile – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas (24 de febrero de 2010). Resumen de la diferencia WT/DS587/17/add.2WT/DS110/16/add. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/cases_s/ds87_s.htm

Colombia – Medidas relativas a los aguardientes importados (13 de enero de 2016). Solicitud de celebración de consultas presentadas por la unión Europea. Resumen de la diferencia hasta la fecha, WT/DS502/L/1142. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/cases_s/ds502_s.htm. [https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S006.aspx?Query=\(@Symbol=%20wt/ds502/*\)&Language=SPANISH&Context=FomerScriptedSearch&languageUIChanged=true#](https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S006.aspx?Query=(@Symbol=%20wt/ds502/*)&Language=SPANISH&Context=FomerScriptedSearch&languageUIChanged=true#)

Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2016). “Informe final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público”. Bogotá: Fedesarrollo. Obtenido de <https://www.fedesarrollo.org.co/sites/default/files/LIBAgosto2016Comision.pdf>

eltiempo.com. (2016). Ministra de Comercio habla sobre solicitud de consultas de la UE. Obtenido de <https://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-16480751>

Herrera Valencia, B. (diciembre de 2011). “TLC Colombia-Unión Europea: retos y desafíos”. *Policy Papers*, Friedrich Ebert Stiftung. Colombia: FESCOL. Obtenido de <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/kolumbien/08860.pdf>

Japón – Impuestos sobre las bebidas alcohólicas (s.f.). Informe del GE del 11/7/1996, WT/DS 8/R WT/DS 11/R, Informe del OA del 4/10/1996, WT/DS 8/AB/R, adoptado por OSD el 1/1/1996. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/cases_s/ds8_s.htm

La OMC. (s.f.). Página oficial. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/thewto_s/thewto_s.htm

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2009). *Concepto en Materia Tributaria y Financiera Territorial*. Boletín n.º 32. Bogotá: Imprenta Nacional. Obtenido de http://www.minhacienda.gov.co/portal/page/portal/HomeMinhacienda/asistenciaentidadesterritoriales/Publicaciones/Revistas/106576-CONCEPTOS%20MATERIA%2032_0_0.pdf

Proyecto de Ley Número 152 (2015). Cámara, *Gaceta del Congreso*, Año XXIV, n.º 880. Obtenido de http://servoaspr.imprenta.gov.co/gacetap/gaceta.pdf?v_numero=880&v_ano_g=2015

Richardson Peña, D. (21 de enero de 2016). “OMC: La Problemática Tributaria de los Licores Extranjeros en Colombia”. *Lexbase Colombia*, Blog. Obtenido de <http://blogs.portafolio.co/juridica/omc-la-problematributaria-de-los-licores-extranjeros-en-colombia/>

Stiglitz, J. (2002). “Empleo, Justicia Social y Bienestar de la Sociedad”. *Revista Internacional del Trabajo*, volumen 121, número 1-2, 2002, pg. 9-30, en, 121(1-2). Obtenido de <http://www.oit.org/public/spanish/revue/download/pdf/stiglitz.pdf>