

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

REFERENCIA:	
No. del Radicado	1-2022-003403
Fecha de Radicado	09 de febrero de 2022
Nº de Radicación CTCP	2022-0073
Tema	Reconocimiento impuesto al consumo

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) ANTECEDENTES

NATURALEZA DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS Y APERITIVOS

En relación con el impuesto nacional al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, las leyes 223 de 1995 y 788 del 2002 establecen los elementos estructurales del impuesto, modificando la naturaleza del impuesto de monofásico a plurifásico, es decir, la responsabilidad de cobrarlo se va pasando desde el productor o importador, pasa por el distribuidor mayorista, luego el distribuidor minorista hasta llegar en cascada al responsable económico que es el consumidor final, teniendo el mismo comportamiento plurifásico del impuesto a las ventas.

Por lo tanto, el impuesto nacional al consumo es un impuesto de carácter indirecto, teniendo varios sujetos pasivos de derecho y un solo responsable económico que es quien va a sufragar el tributo y en consecuencia, es trasladable y por ende recuperable en la venta en cada etapa o instancia desde el proceso de producción o importación hasta el proceso de comercialización, para así ser asumido finalmente por el consumidor final. Siendo el consumidor final el repercutido económico con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos. Así lo dispone la ley de su creación.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Es así, porque, de acuerdo con los señalamientos de la Ley 223 de 1995, los contribuyentes responsables de derecho del impuesto al consumo que allí se regula y connaturalmente deudores del mismo, son:

- a) Los productores que entregan en fábrica o en planta los productos gravados para distribuirlos, venderlos, permutarlos, publicitarios, promocionarlos, donarlos, comisionarlos o auto consumirlos, porque ellos realizan el hecho generador del impuesto que dicha ley refiere como causación.*
- b) Los importadores que ingresan dichos bienes procedentes del exterior, al territorio nacional, y que son quienes deben liquidarlo, declararlo y pagarlo, junto con la respectiva declaración de importación a favor del fondo – cuenta de productos extranjeros.*
- c) Los distribuidores que responden solidariamente con los productores e importadores, bajo los supuestos que establece el artículo 203 de la Ley 223 de 1995, atinentes a la efectiva realización del hecho generador del impuesto.*

Se puede concluir, por tanto, que el impuesto nacional al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, con base en las leyes 223 de 1995 y 788 del 2002: tiene similares elementos estructurales, la misma naturaleza jurídica plurifásico de valor agregado, es de carácter indirecto y es totalmente trasladable y recuperable, tal como lo es el impuesto a las ventas IVA.

El Consejo Técnico de la Contaduría frente al problema jurídico, ya se había pronunciado anteriormente, desde el año 2002, de manera reiterada y unánime había sostenido que las sumas pagadas por el contribuyente por concepto de impuesto al consumo no son bajo ningún supuesto considerables como un ingreso¹.

Dicho esto, el Consejo ha sido insistente al afirmar que el impuesto al consumo es un impuesto de carácter indirecto y en consecuencia, es trasladable en cada etapa o instancia del proceso de comercialización, para así ser asumido finalmente por el consumidor final. En otras palabras, es un impuesto que recae sobre el consumidor final independientemente de que lo haya pagado el productor o fabricante del bien, pues este último lo cobra al distribuidor, siendo entonces lógico que dicho impuesto no integra la cuenta correspondiente a los costos de producción del bien y por ende al inventario de que se trate.

¹ Véase conceptos 12 del 2002, 259 del 2005, 028 del 2008 y 009 del 2009, proferidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Así lo manifiesta el Consejo Técnico en el Concepto 009 emitido el 2 de junio del año 2009:

"De otra parte, es importante tener en cuenta que el hecho generador del impuesto al consumo, es como su nombre lo indica el consumo, y por ende, surge una variable en este impuesto que es, que la causación se origina antes del hecho generador del impuesto, pues se debe causar en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo. Así las cosas, este impuesto se configura en un impuesto indirecto, el cual es trasladable en cada evento de comercialización y, finalmente asumido por el consumidor final" (subrayado fuera del texto).

Aunado a lo anterior, resalta esta institución que de acuerdo a la técnica contable, Los ingresos son definidos, en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad.

Si analizamos bajo el nuevo marco contable para Pymes, lo dispuesto en el numeral 23.4 de la sección 23 Ingresos por actividades ordinarias, establece:

"Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por su cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como: impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido."

Se puede concluir que todo valor que se reciba a favor de terceras personas, tales como, todo impuesto que tenga valor agregado ya que es recuperable, no debe incluirse como ingreso. Por tanto, si no es ingreso tampoco debe incluirse en el costo de los inventarios en el momento de la adquisición de tales bienes que ya vienen agregado ese impuesto añadido desde el productor o importador. Si se considerara ingreso el impuesto al consumo de licores, vinos aperitivos y similares para efectos contables, erróneamente se tomaría como base de otros impuestos para efectos fiscales, tales como el de renta, por remisión expresa de los artículos 21-1 y 28 del Estatuto Tributario.

El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares debe ser repercutido, es decir, trasladado en calidad y cantidad al consumidor final. Es por esto que el distribuidor debe trasladar al cliente exactamente el mismo valor que fue cobrado por el productor por concepto de impuesto al consumo. En este evento, dicho traslado no representa bajo ningún supuesto un incremento en el

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

patrimonio del productor, importador o distribuidor, sino una cancelación del impuesto pagado por anticipado; impuesto que, claramente, será recuperado cuando la venta al consumidor final sea efectuada. (Ver anexo FACTURA DE COMPRA y FACTURA DE VENTA)

Incluso en los pronunciamientos anteriores, con base en el anterior análisis el CTCP propuso el siguiente registro contable:

- Por los distribuidores como un activo en la cuenta 1330, "anticipos y avances", subcuenta 95 "otros", toda vez que es un tercero y no el Estado, quien recibe el dinero que posteriormente es cobrado también a otro tercero (consumidor final), trasladable al Estado en últimas, de carácter plurifásico, con un comportamiento similar al Impuesto a las ventas, por lo tanto no puede ser un ingreso de los que hacen parte de la cadena de distribución.

- Por su parte, para el manejo contable del impuesto nacional al consumo, los productores o fabricantes deben emplear la clase 2 - pasivo, grupo 24 - impuestos, gravámenes y tasas, concretamente la cuenta 2464 correspondiente a "Licores, cervezas y cigarrillos".

De acuerdo con los anteriores presupuestos de hecho y de derecho:

PETICIÓN:

Se solicita de manera respetuosa, de acuerdo con los nuevos marcos normativos en Colombia:

- 1. Reconsideración o aclaración del concepto CTCP-10-01336-2019, y demás en el mismo sentido, referente a considerarlo o no como ingreso para la empresa, y*
- 2. ¿Cuál debe ser la contabilización sugerida del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, las leyes 223 de 1995 y 788 del 2002 en el momento de la compra y en el momento de la venta, para productores, importadores y distribuidores?*

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Mediante el concepto 2017-0240² que emitió el CTCP, con relación al Inventario - Impuesto al consumo, manifestó lo siguiente:

“1. Para efectos de determinar el tratamiento contable del impuesto al consumo, la entidad deberá considerar los requerimientos de medición inicial previstos en los marcos técnico normativos de los Grupos 1, 2 o 3 (Ver anexos 1, 2 o 3 del Decreto 2420 de 2015, y normas posteriores que los modifiquen, sustituyan o adicionen). El siguiente cuadro, presenta un resumen de los criterios de medición inicial de los inventarios.

NIC 2 - Grupo 1 ³	Sección 13 - Grupo 2 ⁴	Cap. 8 - Grupo 3 ⁵
11. El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.	13.6 El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.	8.5 El costo de adquisición de los inventarios comprenderá, entre otros, el precio de compra, impuestos no recuperables (no descontables), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercancías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se restarán para determinar el costo de adquisición. Los descuentos posteriores a la compra, tales como los descuentos por pronto pago, se llevarán al estado de resultados.

De acuerdo con lo indicado en el cuadro anterior, para los tres marcos normativos que deben aplicar las entidades del sector privado, el impuesto al consumo es parte del costo del inventario si no es recuperable posteriormente de las autoridades fiscales.”

² <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=f8fe64c4-ba85-4d1a-8206-7f010d8576f7>

³ Tomado del DUR 2420 de 2015, Anexo 1 NIIF Plenas, NIC 2 Inventarios, Párrafo 11

⁴ Tomado del DUR 2420 de 2015, Anexo 2 NIIF para Pymes, Sección 13 Inventarios, Párrafo 13.6

⁵ Tomado del DUR 2420 de 2015, Anexo 3 NIF para Micros, Capítulo 8 Inventarios, Párrafo 8.5

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

En cada uno de los marcos técnicos normativos contables y financieros, el reconocimiento en la adquisición de inventarios comprende los impuestos que no sean recuperables. En el concepto 2019-1020⁶, que el peticionario relaciona en la consulta, se observa un ejemplo:

“(…) De acuerdo con el párrafo 11 de la NIC 2, el impuesto al consumo de la cerveza, al no ser recuperable para el distribuidor, este deberá tratarse como parte del costo del inventario.

En seguida el párrafo 11 de la NIC 2:

“11 El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición” (subrayado añadido).

No obstante, si la entidad para efectos de controles tributarios debe detallar de manera separada los impuestos que hacen parte del costo de los inventarios, podrá utilizar los procedimientos adecuados para identificar el pago del impuesto al consumo, lo cual podría incluir separar en la cuenta de inventarios dos auxiliares, donde se identifique el valor pagado sin impuesto y el impuesto al consumo.

Un ejemplo de lo anterior, corresponde a lo siguiente:

Una entidad adquiere 100 cervezas al proveedor “X”, la factura de compra incluye lo siguiente:

Precio de venta de la cerveza	\$10.000.000
Impuesto al consumo	\$ 3.000.000
Impuesto sobre las ventas	\$ 1.900.000
Total de la factura	\$14.900.000

De acuerdo con lo anterior, y considerando que el impuesto a las ventas es recuperable, en el módulo de inventarios se deberá reconocer el inventario por valor de \$13.000.000 (sin tener en cuenta descuentos condicionados o demás costos) el cual deberá ser costeado utilizando el promedio ponderado, o Primeras en Entrar Primeras en Salir (PEPS) como fórmula de cálculo del costo. No obstante en el módulo de contabilidad podrá separarse en cuentas auxiliares diferentes de inventarios el valor pagado sin impuestos y el valor pagado por impuesto al consumo.”

El ejemplo es claro y explica el reconocimiento del impuesto al consumo en la adquisición del inventario (compra), como mayor valor del inventario y para identificar contablemente el valor el

⁶ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=6c7dc7a4-6792-4678-b8d1-5c6fcf40aa50>

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

impuesto al consumo, se puede manejar por auxiliares en la misma cuenta. En la venta, el impuesto al consumo se debe detallar de forma separada en la factura.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

JIMMY JAY BOLAÑO TARRA
Presidente CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez

Consejero Ponente: Jimmy Jay Bolaño Tarrá

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jesús María Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20