

100208192-25

**Radicado Virtual No.
000I2024001169**

Bogotá, D.C., enero 18 de 2024.

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: 5° adición al Concepto General sobre los impuestos saludables

Tema:	Impuestos saludables
Descriptores:	Base gravable Causación Hecho generador Régimen sancionatorio
Fuentes formales:	Artículo 29 del Código Civil Artículos 513-1, 513-5, 513-6, 513-8, 513-9, 513-10 y 513-11 del Estatuto Tributario. Artículos 3°, 69 y 70 del Decreto 1165 de 2019. Artículo 3° de la Resolución 810 de 2021 del Ministerio de Salud y Protección Social

Cordial saludo.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección absolverá unos interrogantes que se han formulado en torno a la interpretación y aplicación de los impuestos saludables, a saber, el impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas (IBUA en adelante) y el impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas (ICUI en adelante) con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 003744 - interno 383 de marzo 28 de 2023).

1.9. ¿Cuál es el alcance del término «ultraprocesado» para efectos de los impuestos saludables?

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

Sobre el alcance objeto de consulta este Despacho considera pertinente remitirse a la definición que de «productos alimenticios ultraprocesados» expone el Ministerio de Salud y Protección Social en el artículo 3° de la Resolución 810 de 2021³, modificado por la Resolución 2492 de 2022, así:

«3.45. Productos alimenticios ultraprocesados: productos alimenticios elaborados con procesos tecnológicos, sometidos a procesos de transformación a los cuales se les añade sal, azúcar, grasas u otros ingredientes. Tienen más de 5 ingredientes y/o aditivos y menos del 50% de los ingredientes son alimentos sin procesar o mínimamente procesados. (...)»
(énfasis propio)

A su vez, sobre las definiciones de «alimentos sin procesar» y de «alimentos mínimamente procesados» será igualmente necesario remitirse al citado artículo 3°.

Lo anterior, teniendo en cuenta lo ordenado por el artículo 29 del Código Civil: «Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han formado en sentido diverso» (énfasis propio).

1.10. ¿Está gravada con los impuestos saludables la venta combinada de dos o más productos previamente gravados con estos?

No. La venta combinada (o «en combo») de productos previamente gravados con los impuestos saludables y sin ninguna transformación no implica que éstos nuevamente se generen, teniendo en cuenta su carácter monofásico (ver punto #5).

1.11. Si un productor vende de manera combinada dos o más bienes, unos sometidos a los impuestos saludables y otros no ¿la totalidad de la venta sería objeto de gravamen?

No. La venta combinada (o «en combo») de bienes, algunos sometidos a los impuestos saludables y otros no, no implica que la totalidad de la operación sea objeto de gravamen. En la factura de venta se deberá discriminar el IBUA o el ICUI que se haya causado y liquidado única y exclusivamente en relación con los productos gravados, sin perder de vista su carácter monofásico.

A modo de ejemplo:

En 2024 un productor vende «en combo» artículos de confitería sin cacao (partida arancelaria 17.04) -que cumplen con las características de un producto comestible ultraprocesado industrialmente y/o con alto contenidos de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas- y pan por un valor total de \$10.000. Sólo el pan tiene un valor de \$2.000.

Así las cosas, en este caso, la base gravable del ICUA es de \$8.000 y no de \$10.000 (cfr. artículo 513-8 del Estatuto Tributario), el cual, liquidado a una tarifa del 15% (cfr. artículo 513-9 ibidem), asciende a \$1.200.

1.12. ¿Cómo se calculan los porcentajes de sodio, azúcares y grasas saturadas para efectos del ICUI?

³ Por la cual se establece el reglamento técnico sobre los requisitos de etiquetado nutricional y frontal que deben cumplir los alimentos envasados o empacados para consumo humano.

Como fuera señalado en los puntos #1 y #1.1 de este pronunciamiento, están sujetos al ICUI los productos comestibles ultraprocesados que, entre otras cosas, tenga sodio, azúcares y/o grasas saturadas adicionadas a partir de ciertos valores por cada 100 gramos (cfr. inciso 2° del artículo 513-6 del Estatuto Tributario).

Para calcular adecuadamente estos valores, se deberá tener en cuenta lo indicado en el párrafo 1° del artículo 513-6 *ibidem*:

«a) Sodio: se toma cualquier cantidad de alimento, puede ser cien gramos (100 g) o la porción, y se divide el contenido de sodio reportado, entre el número de kcal, reportadas en la misma cantidad, si esta relación es superior a uno (1) será sujeto de impuesto. Por otro lado, debe calcular el contenido de sodio en cien gramos (100 g) y si este supera los trescientos miligramos (300 mg), estará sujeto al impuesto. Es suficiente con que se cumpla una de las dos condiciones para ser sujeto al impuesto.»

b) Azúcares: se debe identificar los azúcares añadidos según lo definido en el párrafo 2 de este Artículo. Una vez identificados, en cualquier cantidad de alimento, se debe multiplicar la cantidad de azúcares añadidos en gramos, por el factor de conversión de azúcares (4 kcal/g). Este resultado, se divide entre el total de las kcal, de la misma cantidad de alimento y se multiplica por cien (100). Finalmente, se compara este resultado con el porcentaje establecido en la tabla, y si es igual o superior a diez por ciento (10%), estará sujeto al impuesto.

c) Grasas saturadas: se debe multiplicar la cantidad de grasas saturadas en gramos, por el factor de conversión de grasas (9 kcal/g), en cualquier cantidad de alimento. Este resultado, se divide entre el total de las kcal, de la misma cantidad de alimento y se multiplica por cien (100). Finalmente, se compara este resultado con el porcentaje establecido en la tabla, y si es igual o superior a diez por ciento (10%), estará sujeto al impuesto.

Tratándose de bienes importados, lo indicado en el presente párrafo debe informarse en la declaración de importación.»

2.2. ¿Están gravados con los impuestos saludables los productos que se importan para ser transformados y exportados?

Sí, con las siguientes precisiones:

- i) El producto que se importa debe reunir las características de un producto gravado con los impuestos saludables (ver punto #2).
- ii) En la importación, los impuestos saludables se causan al tiempo de la nacionalización del bien, sin ninguna distinción sobre su destinación (cfr. numerales 2 de los artículos 513-5 y 513-10 del Estatuto Tributario).
- iii) Aunque es cierto que la exportación no da lugar a los impuestos saludables (cfr. párrafos 3° del artículo 513-1 del Estatuto Tributario y 2° del artículo 513-6 *ibidem*), también lo es que la importación de un producto y la exportación de otro diferente (resultado de un proceso de transformación) son hechos económicos separados y que tienen diferentes consecuencias tributarias.

4.3. Si un producto, previamente gravado con el IBUA o el ICUI, es vendido sin ninguna transformación ¿debe discriminarse en la factura de venta?

No, teniendo en cuenta el carácter monofásico de los impuestos saludables (ver punto #5).

En este sentido, ya que no se generan los impuestos saludables en las subsecuentes ventas que se hagan de un mismo producto, previamente gravado y sin ninguna transformación (que implique considerarlo como un nuevo producto objeto de gravamen), carece de sentido plantear su discriminación en las respectivas facturas de venta.

5.2. Para efectos de los impuestos saludables ¿se puede entender por exportación la venta de un producto a una sociedad de comercialización internacional con destino a su exportación?

Sí, siempre y cuando la sociedad de comercialización internacional efectúe la exportación en los términos exigidos por la regulación aduanera, en particular, dentro de los 6 meses siguientes a la expedición del Certificado al Proveedor (cfr. numeral 6 del artículo 69 del Decreto 1165 de 2019).

Esto, teniendo en cuenta lo plasmado en los artículos 3° y 70 del Decreto 1165 de 2019, de los cuales se desprende que:

- i) Para efectos aduaneros, la exportación no sólo consiste en la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país; existen otras operaciones que expresamente son consagradas como tal.
- ii) Se presume que el proveedor (para el caso, un productor de bienes gravados con los impuestos saludables) de una sociedad de comercialización internacional efectúa una exportación desde el mismo momento en que ésta recibe las mercancías y expide el Certificado al Proveedor.

12. ¿Cuál es el tratamiento de las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas de los bienes gravados con los impuestos saludables?

Este tratamiento está definido en los párrafos 4° del artículo 513-1 del Estatuto Tributario y 3° del artículo 513-6 *ibidem* y consiste en «*un menor valor a pagar del impuesto, sin que otorgue derecho a devolución*».

En lo referente a la factura de venta (en la que se ha debido discriminar el impuesto saludable a que hubiere lugar) de la operación que es objeto de anulación, rescisión o resolución, habrá de emplearse una nota crédito (cfr. numeral 9 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016).

13. ¿Qué sanciones son aplicables en materia de impuestos saludables?

El artículo 513-11 del Estatuto Tributario señala que, en línea con la «*investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de estos impuestos*», son aplicables las sanciones contempladas en la normativa tributaria (v.gr. Estatuto Tributario) y aduanera (v.gr. Decreto Ley 920 de 2023) dependiendo de la infracción cometida.

Así las cosas, en cada caso concreto se deberá analizar si, de acuerdo con las circunstancias fácticas, existe o no una infracción que dé lugar a la imposición de una sanción administrativa por parte de la DIAN.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá, D.C.

Doctora
CECILIA RICO TORRES
Directora de Gestión de Impuestos
U.A.E. DIAN
cricot@dian.gov.co

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MARÍN JARAMILLO
Directora de Gestión de Aduanas
U.A.E. DIAN
idiarz1@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS ESTEBAN ORDÓÑEZ PÉREZ
Director de Gestión de Fiscalización
U.A.E. DIAN
aordonezp@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS FERNANDO PARDO QUIROGA
Director Operativo de Grandes Contribuyentes
U.A.E. DIAN
apardoq@dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda
Alfredo Ramírez Castañeda – subdirector de Normativa y Doctrina