

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2019-032738

Bogotá D.C., 3 de septiembre de 2019 07:58

Doctora

**María Catalina Correa Hernández**

Directora Administrativa de Fiscalización y Gestión de Ingresos

**Gobernación de Risaralda**

Parque Olaya Herrera Calle 19 No. 13 – 17

Pereira – Risaralda

Radicado entrada 1-2019-076655

No. Expediente 7314/2019/RPQRSD

Asunto : Oficio No. 1-2019-076655 del 20 de agosto de 2019

Tema : Impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

Cordial saludo Doctora Correa:

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y en la fecha del asunto, señalando que han identificado en el mercado un volumen significativo de marcas de cigarrillos electrónicos que no se encuentran registrados ante la Secretaría de Hacienda para su comercialización y que por consiguiente no pagan el impuesto al consumo, consulta usted “*si le son aplicables las disposiciones contenidas en la ley 223 de 1995 y 1819 de 2016 en lo que respecta al impuesto al consumo de cigarrillos*”.

Sea lo primero indicar que los pronunciamientos de esta Dirección se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que la respuesta será general, no tendrá efectos obligatorios ni vinculantes, y no comprometerá la responsabilidad de este Ministerio.

Respecto de la sujeción al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado establecido en la Ley 223 de 1995, de productos como los cigarrillos electrónicos, entre otros, se pronunció esta Dirección mediante Oficio 035744 del 22 de septiembre de 2014 en los siguientes términos:

***“[...] 1. ¿Los cigarrillos electrónicos pueden equipararse al Cigarrillo y Tabaco Elaborado materia del impuesto al consumo de que trata el Artículo 207 y siguientes de la Ley 223 de 1995? ¿Tendrían el mismo tratamiento tributario del cigarrillo y tabaco elaborado?”***

*Para responder esta pregunta es necesario analizar el artículo 207 de la Ley 223, que establece el hecho generador del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, cuyo tenor es el siguiente:*

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co

*“Artículo 207. Hecho Generador. Está constituido por el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en la jurisdicción de los departamentos.”*

*De acuerdo con las reglas de hermenéutica jurídica establecidas en el Código Civil Colombiano, el primer método de interpretación al que debe acudir para determinar el sentido de una disposición es el gramatical.*

*El Código Civil en su artículo 28 señala que al aplicar este método de interpretación las palabras deben entenderse en su sentido natural y obvio, según su uso general, a menos que hayan sido definidas expresamente por el legislador, caso en el cual deberá atenderse a su significado legal.*

*Así las cosas, para interpretar el artículo 207 de la Ley 223 de 1995 es necesario establecer el significado de los dos términos que allí se incorporan: “cigarrillo” y “tabaco elaborado”.*

*En relación con el término “cigarrillos” encontramos que no existe a nivel legal una definición del mismo, razón por la cual debe interpretarse en su sentido natural y obvio, para lo cual acudiremos al Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, que señala:*

**“Cigarrillo.** (Del dim. de cigarro).

*1. m. Cigarro pequeño de picadura envuelta en un papel de fumar.”*

*En relación con la definición de cigarro encontramos lo siguiente:*

**“Cigarro.** (Del maya siyar).

*1. m. Rollo de hojas de tabaco, que se enciende por un extremo y se chupa o fuma por el opuesto”*

*De acuerdo con lo anterior, es posible concluir que la definición de cigarrillo implica la existencia de picadura de tabaco envuelta en papel de fumar.*

*Ahora bien, en relación con el segundo término contenido en el citado artículo 223 encontramos que su definición ha sido elaborada por el legislador y se encuentra contenida en el artículo 1 del Decreto Reglamentario 2903 de 2006, cuyo tenor es como sigue:*

**“Artículo 1º. Tabaco elaborado.** Para efectos del impuesto al consumo de que trata el capítulo IX de la Ley 223 de 1995, se entiende por tabaco elaborado aquel producto terminado apto para consumo humano que se obtiene a partir del procesamiento de la hoja de tabaco o de materias primas derivadas de la misma.”

*Teniendo en cuenta entonces el alcance de los términos contenidos en la norma objeto de análisis debemos ahora ocuparnos de definir si los denominados “cigarrillos electrónicos” se encuentran incluido dentro de alguna de estas definiciones.*

*Para efectos de lo anterior debemos iniciar señalando que no existe a nivel legal una definición del término “cigarrillo electrónico” por lo que acudiremos a la explicación dada por la Organización Mundial de la Salud en relación con este tipo de dispositivos. En el informe de la secretaría del convenio marco para el control del tabaco con fecha 18 de junio de 2012 se puede encontrar la siguiente definición de los Sistemas Electrónicos de Administración de Nicotina (SEAN), dentro de la cual se incluyen los cigarrillos electrónicos:*

*“Son dispositivos de pilas que suministran dosis inhalables de nicotina liberando una mezcla vaporizada de esta sustancia y propilenglicol. Estos sistemas se comercializan bajo una gran variedad de nombres comerciales y descripciones, los más comunes de los cuales son «cigarrillos electrónicos» y «e-cigs».*

*Parece que en algunas de las Partes hay también cigarrillos electrónicos que pueden proporcionar dosis inhaladas de nicotina, pero que no contienen nicotina; por separado se venden viales con diferentes concentraciones de esta sustancia, para añadirlos a los cigarrillos electrónicos (el consumidor puede determinar la dosis de nicotina).».<sup>1</sup>*

*De acuerdo con lo anterior, entendemos que los cigarrillos electrónicos son sistemas electrónicos que funcionan con pilas o batería y se utilizan para introducir en ellos dispositivos que contienen sustancias químicas, entre las que se encuentra la nicotina líquida.*

*Así las cosas, y en la medida que se trata de dispositivos electrónicos considera esta Dirección que éste tipo de productos es ajeno al hecho generador del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado contenido en el 207 de la Ley 223 de 1995. “[...]”*

En esa misma línea, en Oficio 2-2018-040154 del 6 de noviembre de 2018, se señaló:

*“[...] De tal manera, a juicio de esta Dirección los Sistemas Electrónicos de Administración de Nicotina (SEAN), dentro de la cual se incluyen los cigarrillos electrónicos, que no guarden correspondencia con las definiciones de cigarrillo y tabaco elaborado a partir del uso general de las palabras o del Decreto 2093 de 2006, incorporado hoy día en el artículo 2.2.1.6.2 del Decreto 1625 de 2016, no son sujetos del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado establecido en la Ley 223 de 1995, motivo por el cual respecto de ellos no se exigirá la obligación de declarar y pagar ese impuesto, por lo que consecuentemente no se haría necesaria la implementación de formularios para esa clase de productos. [...]”*

De otra parte, en lo que hace a los denominados Sistemas de Tabaco con Calentamiento Eléctrico (dentro de los cuales se encuentran los “heatsticks” a que se refiere el Memorando Interno 151 de 2018 de la DIAN), se pronunció esta Dirección mediante Oficio 2-2018-005560 del 23 de febrero de 2018:

*“[...] En este orden de cosas, a juicio de esta Dirección, el Sistema de Tabaco con Calentamiento Eléctrico EHTS para efectos del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado establecido en la Ley 223 de 1995, y demás normas que la adicionan y modifican, se enmarca dentro del concepto de cigarrillo o cigarro, conforme con lo siguiente:*

- *Se trata de un producto terminado compuesto por tabaco (“contiene tabaco procesado a partir de polvo de tabaco y que se consume sin combustión. ... contiene tabaco en una presentación no convencional”).*
- *El cigarrillo es un cigarro pequeño (“cigarrillo: 1. m. Cigarro pequeño de picadura envuelta en un papel de fumar”)*
- *Está compuesto por una lámina de tabaco enrollado (“Después esas láminas se cortan en tiras a una anchura concreta y luego se rizan, para obtener láminas de tabaco enrolladas”).*

<sup>1</sup> Información obtenida de la página web [http://apps.who.int/iris/bitstream/10665/77295/1/FCTC\\_COP5\\_13-sp.pdf?ua=1](http://apps.who.int/iris/bitstream/10665/77295/1/FCTC_COP5_13-sp.pdf?ua=1), consultada el día 18 de septiembre de 2014.

- *Se encuentra envuelto en papel (“Envoltura exterior de papel: protege y mantiene unidos los diversos componentes del producto”)*
- *Se enciende por un lado (“se inicia presionando el botón el en soporte... Un bombillo LED indica cuando se ha completado el proceso de calentado inicial”).*
- *Se chupa por el otro lado (“atraer y retener líquido o gas”... “Sacar o traer con los labios y la lengua el jugo o la sustancia de algo”... “Todas estas especies se pueden percibir como gases blancos, especialmente debido a la presencia de vapor de agua y pequeñas gotas de líquido” ... “el filtro de boquilla se sostiene entre los labios del consumidor”*

*En consecuencia, enmarcándose dentro del concepto de cigarrillo o cigarro, se encuentra sujeto al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de manera que se someterá a los requisitos, a las ritualidades y a las obligaciones formales y sustanciales propias del mismo.*

*Por último, es necesario precisar que lo anterior no riñe con lo expresado en el Oficio 035744 de 2014, en el que esta Dirección manifestó su opinión respecto de la sujeción de los denominados “cigarrillos electrónicos” dadas las diferencias entre las características y composición entre ese producto y el analizado en el presente escrito. [...]”*

En ese contexto, los Sistemas de Tabaco con Calentamiento Eléctrico sí están sujetos al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado establecido en la Ley 223 de 1995, y en consecuencia están sometidos “a los requisitos, a las ritualidades y a las obligaciones formales y sustanciales propias del mismo”, dentro de las que se encuentran las obligaciones de declaración y pago.

Para su conocimiento y los fines que estime pertinentes copia de los Oficios 035744 de 2014 y 005560 de 2018 acompañan este escrito.

Cordialmente,

**LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES**

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial  
Dirección General de Apoyo Fiscal

Anexo copia de los Oficio 035744 de 2014 y 005560 de 2018 en ocho (8) folios

**ELABORÓ:** César Segundo Escobar Pinto

Firmado digitalmente por: Luis Fernando Villota Quinonez