**OFICIO Nº 1203 [018347]**

**16-07-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 001203

Señor

**CAMILO DEVIA NEIRA**

[camilodevia@yahoo.com.mx](mailto:camilodevia@yahoo.com.mx)

Transversal 23 No 97 – 54 Apto 809

Bogotá, D.C.

**Ref.:** Radicado 100027335 del 31/05/2018

Cordial saludo señor Devia:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En la solicitud refiere usted: En materia de la conservación de libros y papeles de comercio, la normatividad que regula este aspecto se encuentra contenida principalmente en los artículos 48 y siguientes del Código de comercio, el artículo 173 del Decreto – Ley 19 de 2012 que modificó el artículo 56 del Código de comercio, y la Ley 962 de 2005 en su artículo 28. Para presentar los siguientes interrogantes:

**- De la reproducción exacta:**

1. ¿Cómo ha concebido definido la DIAN (o las autoridades colombianas) La expresión “Reproducción Exacta”?

2. ¿La expresión Reproducción Exacta debe entenderse y aplicarse en su literalidad, es decir, que puedan emitirse copias idénticas del documento del comerciante en su contenido y en su formato?

**- Del medio técnico, magnético o electrónico idóneo:**

3. ¿Cómo puede concebirse o valorarse que el medio de conservación y de reproducción técnico, magnético o electrónico, es un medio idóneo y aceptado por la DIAN?

4. ¿Cuáles elementos y cuáles características deben cumplir el medio para ser idóneo?

5. ¿La DIAN ha acogido lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 527 de 1999 para valorar y establecer si el medio técnico, magnético o electrónico es idóneo?

6. ¿Existe alguna otra fuente, documento o disposición técnica o jurídica (legal, jurisprudencial o doctrinaria) que establezca requisitos adicionales a los previstos en el artículo 12 de la Ley 527 de 1999 para valorar y establecer si el medio técnico, magnético o electrónico es idóneo?

7. ¿Cómo ha concebido o definido la DIAN (o las autoridades colombianas), “medio técnico”?

8. ¿Cómo ha concebido o definido la DIAN (o las autoridades colombianas), “medio magnético”?

9. ¿Cómo ha concebido o definido la DIAN (o las autoridades colombianas), “medio electrónico?

10. ¿Cuál es la diferencia entre medio técnico, magnético o electrónico?

11. ¿Por último, quisiera saber si estos mismos requisitos son aplicables y regentes para la conservación de facturas? ¿Es decir, tener certeza si las facturas deben ser conservadas en los términos del artículo 28 de la Ley 962 de 2005 y si estas pueden ser conservadas en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta?

Al respecto consideramos necesario precisar que conforme lo dispuesto en el artículo 3º de la Ley 527 de 1999 que rige lo relacionado con la utilización de medios electrónicos, dispone: ***“Interpretación.****En la interpretación de la presente ley habrán de tenerse en cuenta su origen internacional, la necesidad de promover la uniformidad de su aplicación y la observancia de la buena fe. Las cuestiones relativas a materias que se rijan por la presente ley y que no estén expresamente resueltas en ella, serán dirimidas de conformidad con los principios generales en que ella se inspira.”*

En consecuencia, los pronunciamientos de esta Subdirección se circunscriben a las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, razón por la cual nos permitimos transcribir la doctrina vigente relacionada con las preguntas, así:

**- Oficio 070391 de 2013**

*“En la comunicación se consulta:*

*En primer lugar “Se aclare si existe la posibilidad de conservar los documentos en un medio distinto del físico, es decir por cualquier medio técnico magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta, en relación con documentos de carácter tributaria, aduanera y cambiaria según lo dispuesto en los artículos 12 de la Ley 527 de 1999, artículo 26 y parte final del artículo 28, ambos de la Ley 962 de 2005.”*

*Sobre el particular conviene advertir que la doctrina de la entidad ha resuelto varias consultas acerca de la conservación de documentos en materia tributaria, aduanera y cambiaria, con el Concepto tributario 51929 de 2000, se señaló:*

*“A su vez el*[*artículo 632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*del Estatuto Tributario señala:*

***“Deber de conservar informaciones y pruebas.****Para efectos del control de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos,****deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1º de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo,****los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Administración de Impuestos, cuando esta así lo requiera:*

*1. Cuando se trate de personas o entidades obligadas a llevar contabilidad, los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los registros contables, de tal forma que sea posible verificar la exactitud de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos, deducciones, rentas exentas, descuentos, impuestos y retenciones consignados en ellos.*

*Cuando la contabilidad se lleve en computador, adicionalmente se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los programas respectivos. ...” (Subrayado del Despacho)*

*El artículo 12 de la Ley 527 de 1999 (Ley de Comercio Electrónico) es del siguiente tenor:*

***“Conservación de mensajes de datos y documentos.****Cuando la Ley requiere que ciertos documentos, registros o informaciones sean conservados, ese requisito quedará satisfecho, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:*

*1. Que la información que contengan sea accesible para su posterior consulta;*

*2. Que el mensaje de datos o el documento sea conservado en el formato en que se haya generado, enviado o recibido o en algún formato que permita demostrar que reproduce con exactitud la información generada, enviada o recibida, y*

*3. Que se conserve, de haber alguna, toda información que permita determinar el origen, el destino del mensaje, la fecha y la hora en que fue enviado o recibido el mensaje o producido el documento.*

*No estará sujeta a la obligación de conservación, la información que tenga por única finalidad facilitar el envío o recepción de los mensajes de datos.*

*Los libros y papeles del comerciante podrán ser conservados en cualquier medio técnico que garantice su reproducción exacta.” (Subrayado del Despacho).*

***De las normas transcritas se colige que la legislación contable le ha dado la posibilidad a las personas obligadas a llevar contabilidad de conservar sus documentos y papeles relacionados con la misma, por cualquier medio técnico que reproduzca fielmente la información almacenada,****como por ejemplo, diskette, CD, ópticos, etc., y con la expedición de la Ley de Comercio Electrónico se ha reiterado esa posibilidad.*

*Por tanto tiene razón la consultante al manifestar que debe entenderse adicionado el*[*artículo 632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*del Estatuto Tributario en el sentido de aceptar los comprobantes internos y externos almacenados como mensajes de datos.” (resaltado nuestro)*

*En materia aduanera conviene extractar la doctrina emitida mediante Concepto 021 de 2007, que precisó:*

*“La Ley 962 de 8 de julio de 2005, por la cual se dictan disposiciones sobre racionalización de trámites y procedimientos administrativos de los organismos y entidades del Estado y de los particulares que ejercen funciones públicas o prestan servicios públicos, cuyo Capítulo II establece criterios para la racionalización de trámites para el ejercicio de actividades particulares, dispuso:*

***“Artículo 28. Racionalización de la conservación de libros y papeles de comercio.****Los libros y papeles del comerciante deberán ser conservados por un período de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para el efecto, a elección del comerciante, su conservación en papel o en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta.*

*Igual término aplicará en relación con las personas, no comerciantes, que legalmente se encuentren obligadas a conservar esta información.*

*Lo anterior sin perjuicio de los términos menores consagrados en normas especiales”.*

***Por otra parte, la legal introducción de una mercancía de procedencia extranjera al país, se acredita con la correspondiente declaración de importación y los respectivos documentos soporte de conformidad con el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999.***

*En lo referente a tales documentos soporte el artículo citado indica:*

*“Para efectos aduaneros,****el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la Declaración y a conservar por un período de cinco (5) años contados a partir de dicha fecha, el original de los siguientes documentos****que deberá poner a disposición de la autoridad aduanera, cuando esta así lo requiera: (…)” (Destaca el despacho).*

*Expuesto lo anterior, queda planteado un problema de prevalencia entre las dos disposiciones transcritas, toda vez que podría pensarse que los documentos soporte de las declaraciones de importación pueden conservarse en cualquier medio técnico, magnético o electrónico, por el término de (10) años y no en original y por cinco (5) años como demanda el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999.*

*Para dilucidar esta aparente dicotomía, es necesario aplicar la regla interpretativa establecida por el artículo 5 de la Ley 57 de 1887 cuya primera regla interpretativa señala que****“La disposición relativa a un asunto especial, prefiere a la que tenga carácter general”,****cuya aplicación a todas luces nos indica que para efectos aduaneros priman las disposiciones contenidas en el Decreto 2685 de 1999.*

*Por consiguiente, la exigencia del artículo 121 del Decreto 2685 de conservar el original de los documentos soporte de las declaraciones de importación no debe interpretarse como un mero capricho del legislador aduanero; pues ella guarda relación directa con el ejercicio de las amplias facultades de fiscalización y control otorgadas a la Autoridad Aduanera por el artículo 470 ibídem.*

*Ahora bien, el hecho de que el importador tenga que cumplir con las previsiones de esta norma, no le impide que, en calidad de comerciante y para efectos de la conservación de los libros y papeles de comercio opte por emplear papel o cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta, en aplicación de la disposición general contenida en el artículo 28 de la Ley 962 de 1995.*

*En conclusión: Los documentos soporte de las declaraciones de importación deben conservarse físicamente durante el término establecido por el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, sin perjuicio de que puedan guardarse copias en cualquier medio técnico, magnético o electrónico por el término establecido por el artículo 28 de la Ley 962 de 2005.“ (resaltado nuestro)*

*De igual manera, exponemos la doctrina en materia cambiaria de esta entidad, citada en Oficio 151 de 2008, así:*

*“2. Por otra parte, manifiesta usted que en la factura comercial se consignó el valor de la mercancía sin dejar constancia de los descuentos otorgados. En este evento, deben conservarse todos los documentos que lo acrediten, para efectos de posibles investigaciones administrativas cambiarias, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3º de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República, considerando que no se recibió pago por la exportación y en consecuencia no podía canalizarse suma alguna a través del mercado cambiario:*

***“Artículo 3º. CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS.****Para efectos cambiarios y sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales,****los residentes en el país que efectúen operaciones de cambio están obligados a conservar los documentos que acrediten el monto, características y demás condiciones de la operación y el origen o destino de las divisas, según el caso, por un período igual al de caducidad o prescripción de la acción sancionatoria por infracciones al régimen cambiario.***

*Tales documentos deberán presentarse a las entidades encargadas del control y vigilancia del cumplimiento del régimen cambiario que los requieran o dentro de las actuaciones administrativas que se inicien para determinar la comisión de infracciones cambiarias”.*

*En el evento en que dentro de una investigación cambiaria que se pudiera adelantar por esos hechos, no se pueda probar que en efecto se dio un descuento al comprador del exterior y que por ello no se reintegró todo o parte del valor de la exportación, se configurará una infracción cambiaria por no canalizar a través del mercado cambiario una operación de cambio obligatoriamente canalizable según los artículos 7 y 15 de la Resolución Externa 8 de 2000 de la Junta Directiva del Banco de la República y procederá imponer la sanción descrita en el literal e) del artículo 3º del Decreto Ley 1092 de 1996 modificado por el artículo 1º del Decreto Ley 1074 de 1999, antes transcrito.“ (resaltado nuestro)*

*De la mencionada Doctrina se puede observar que la interpretación jurídica está referida solamente a normas específicas que atañe a la conservación de los documentos relacionados a los regímenes tributario, aduanero y cambiario aclarando los términos señalados a cada materia.*

*En segundo lugar, solicita “Se aclare que una vez utilizado dicho medio técnico, magnético o electrónico es posible acudir a la destrucción física de los documentos”*

*Acerca de la destrucción de los documentos una vez estos cumplan el lapso del artículo 28 de la Ley 962 de 2005, nos permitimos informar que nuestra facultad está relacionada con la interpretación y aplicación de las normas tributarias, en materia aduanera o de comercio exterior de competencia de entidad, al no existir disposición legal que regule el tema de la destrucción de los documentos este despacho no puede realizar la interpretación a una norma inexistente.”*

**- Oficio 023451 de 2015:**

*“¿Si es viable que una sociedad proceda a digitalizar libros, papeles de comercio y documentos que soportan operaciones aduaneras a partir de la fecha de emisión y/o presentación y aceptación de la Declaración, y proceder a su destrucción?*

*Sobre este tema este despacho ya manifestó concluyendo que los documentos soporte de las declaraciones de importación deben conservarse físicamente durante el término establecido en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999. Del Oficio 070391 de 2013 que trató el asunto se remite copia para su conocimiento.*

*Por tanto, no es posible aceptar que sea viable su destrucción, toda vez que existe una disposición expresa que regula el deber de conservar y presentar los documentos originales por un período de cinco (5) años a partir de las declaraciones cuando sean requeridos por parte de la autoridad aduanera.*

*¿Qué requisitos y normativa exige la DIAN en cuanto a la digitalización de operaciones aduaneras?*

*En el Oficio mencionado en la respuesta a la pregunta anterior se manifestó que la legislación contable permite a las personas obligadas a llevar contabilidad la conservación de documentos por cualquier medio que reproduzca fielmente la información almacenada, normas que deben verse en armonía con lo dispuesto en el*[*artículo 632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*y siguientes del Estatuto Tributario; no obstante, al no existir una norma en particular sobre la digitalización de operaciones aduaneras no es posible realizar interpretación sobre dicha temática.*

*¿Qué requisitos y normas debe cumplir una sociedad para proceder a la digitalización de documentos de comercio y operaciones aduaneras a efectos de que no pierdan los atributivos de legalidad?*

*Los atributivos de legalidad dependen de las normas aplicables a cada caso, por tanto, al no existir norma particular en el caso aduanero, y existir otras para efectos contables y de comercio lo procedente es acudir a las normas que regulan dichas materias.*

*Cabe destacar que el artículo 28 de la Ley 962 de 2005, establece que los libros y papeles del comerciante deben ser conservados por un período de diez años, sin perjuicio, de términos menores consagrados en normas especiales.*

*Así las cosas, corresponde revisar cada asunto y determinar si existe una regulación especial, que exija la presentación de documentos en original, como es el caso del artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, norma que sin lugar a dudas establece una obligación especial de conservación de documentos relacionados con trámites aduaneros.*

*En consecuencia, para efectos aduaneros es viable la digitalización de documentos, libros y papeles de comercio, incluyendo las operaciones aduaneras, pero dicha posibilidad no exime al responsable de la información aduanera de conservar y presentar los originales de los documentos indicados en el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999.”*

**- Oficio 049693 de 2012:**

*“Solicita en su escrito se absuelva la inquietud respecto de si en materia tributaria, aduanera y cambiaria es aplicable el contenido de los artículos 12 de la Ley 527 de 1999, artículo 26 y parte final del artículo 28, ambos de la Ley 962 de 2005, en lo que se relaciona con la conservación de documentos en un medio distinto del físico (papel), vale decir, en cualquier medio técnico, magnético o electrónico que garantice su reproducción exacta; y si utilizado dicho medio técnico, magnético o electrónico es posible acudir a la destrucción física de los documentos.*

*Debe en principio manifestarse que los artículos referidos de las Leyes 527 de 1999 y 962 de 2005, son imperativos legales a los cuales esta entidad no puede sustraerse, sin embargo, se precisa que conforme con lo establecido en el artículo 10 de la Ley 57 de 1887, la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.*

*Por lo tanto, frente al artículo 12 de la Ley 527 de 1999 aplicable para la conservación de documentos en general y al artículo 28 de la Ley 962 de 2005 respecto de los libros y papeles de los comerciantes, deberán preferirse las disposiciones especiales en materia tributaria, aduanera y cambiaria que regulan la materia; por lo que cuando alguna de las disposiciones especiales exprese la necesidad de conservar y/o presentar un documentos físico, el contribuyente, responsable o usuario aduanero deberá darles estricto cumplimiento.*

*De esta manera, frente a la conservación de los documentos, informaciones y pruebas deberá aplicarse lo dispuesto, entre otros, en los artículos:*[*632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*del Estatuto Tributario para temas tributarios; 121, 268 y 300 del Decreto 2685 de 1999 en lo aduanero y 3 de la Resolución Externa No 8 del Banco de la República en temas cambiarios; normas que si bien no prohíben que los contribuyentes, responsables o usuarios aduaneros utilicen para la conservación de documentos un medio técnico, magnético, o electrónico que garantice su reproducción exacta, tampoco los autorizan para que, una vez utilizados dichos medios, destruyan los respectivos documentos físicos; documentos los cuales deberán ser puestos a disposición de la Administración cuando esta así lo requiera.*

*Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 58 de la Ley 1437 de 2011 sobre la utilización de medios electrónicos en el proceso administrativo según el cual cuando un procedimiento administrativo se adelante utilizando medios electrónicos, los documentos deberán ser archivados en este mismo medio, así como también podrán almacenarse por medios electrónicos todos los documentos utilizados en las actuaciones administrativas.*

*Respecto de la factura electrónica se le informa que, en virtud de lo establecido en el inciso final del*[*artículo 616-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=758)*del Estatuto Tributario, el Gobierno Nacional mediante el Decreto 1929 de 29 de mayo de 2007 reglamentó lo pertinente sobre esta clase de documento y mediante la Resolución 14465 de 2007 la DIAN estableció las características, el contenido técnico, las notas crédito y otros aspectos relacionados con esta forma de facturación, resolución de la cual se adjunta fotocopia.*

*En relación con el tema de la conservación de documentos la doctrina de la entidad, ha expuesto su criterio a través, entre otros, de los Oficios: 020796 de 2006, 014233 de 2009; respecto de la factura electrónica mediante los Oficios: 021 de 2007, 030421 de 2007, 086473 de 2008, 044125 de 2008, 086473 de 2008, 086928 de 2008, 014606 de 2008, los cuales al constituir la doctrina vigente se anexan para su conocimiento.*

*Igualmente, le solicitamos tener en cuenta lo dispuesto en la Circular No. 00118 de 2005 mediante la cual la DIAN se refirió a la aplicación del artículo 46 de la Ley 962 que estableció el período de conservación de informaciones y prueba a que se refiere el*[*artículo 632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*del Estatuto Tributario.”*

De igual manera, en lo relacionado con la conservación de la factura electrónica consideramos pertinente tener en cuenta el Decreto 2242 de 2015(\*) con el fin de que sea examinado por el peticionario para determinar su aplicabilidad al caso objeto de consulta, en especial el artículo 6º que dispuso:

***“[Conservación de la factura electrónica.****Para efectos fiscales, la factura electrónica, las notas crédito y débito se conservarán en el formato electrónico de generación establecido por la DIAN, tanto por el obligado a facturar electrónicamente como por el adquirente que las recibe en ese formato.*

*La factura electrónica, las notas crédito y débito así como las constancias de recibo y rechazo, si fuere el caso, deberán ser conservadas por el término establecido en el*[*artículo 632*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=785)*del estatuto tributario o las normas que lo modifiquen o sustituyan.*

*La factura electrónica entregada al adquirente en representación gráfica, en formato impreso o formato digital, de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 1º del artículo 3º del presente decreto, podrá ser conservada por el adquirente, en el formato en que la recibió.*

*En todo caso deberá asegurarse que la información conservada sea accesible para su posterior consulta y, en general, cumpliendo las condiciones señaladas en los artículos 12 y 13 de la Ley 527 de 1999.]”*

**(Nota:** Compilado en los Artículos del 1.6.4.1.1 (sic) al 1.6.1.4.1.20 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público).

Para concluir, en materia de conservación de documentos y factura electrónica en lo que compete a la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales se puede extraer de los tres oficios, y de la legislación y normas que rige y competen a la DIAN.

De otra parte, resulta desacertado pretender por vía doctrina llenar todos los interrogantes sobre el tema que consulta, sin precisar en las preguntas cuál es el problema jurídico que se presenta con relación a las regulaciones, procedimientos y trámites a que están sujetas las actuaciones de los particulares frente a la Dirección de Impuestos y Aduana (Sic) Nacionales.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_