**Oficio N° 263**

**16-11-2006**

**DIAN**

TEMA: PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

DESCRIPTORES: DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR

PERSONAS NO OBLIGADAS A LLEVAR LIBROS DE CONTABILIDAD

FUENTES FORMALES: ESTATUTO TRIBUTARIO. ARTS. [440](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554), [477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597), [496](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622), [509](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=637), [510](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=638), [684](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=851), [742](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=919) Y [774](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=962)

CÓDIGO DE COMERCIO, ARTS. 10,19, 20 Y 23

DECRETO 2595 DE 1979, ART. 8°

DECRETO 1107 DE 1992, ART. 8°

DECRETO 522 DE 2003 ART. 13

DECRETO 1949 DE 2003 ART. 1°

Damos respuesta a su consulta de la referencia, mediante la cual formula diversos interrogantes relacionados con el procedimiento para verificar el adecuado manejo de la cuenta denominada Impuesto sobre las ventas e Impuesto a las ventas retenido, así como otros requisitos de carácter contable, por parte de los nuevos responsables del IVA de que trata el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, que ejercen actividades diferentes a las comerciales y en consecuencia no están obligados a llevar libros de contabilidad.

El [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario, modificado por él artículo 31 dela Ley 788 de 2002, establece una lista de bienes calificados como exentos.

A su vez el artículo 66 de la Ley 788, adiciona un inciso al [artículo 440](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=554) del Estatuto Tributario en los siguientes términos:

"Para efectos de lo dispuesto en el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) , se considera productor en relación con las carnes, el dueño de los respectivos bienes, que los sacrifique o los haga sacrificar en relación con la leche el ganadero productor, respecto de huevos el avicultor”

El artículo 1º del Decreto 1949 de 2003 precisa el concepto de productor de los bienes exentos de que trata el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) del Estatuto Tributario para efectos de la devolución y/o compensación del IVA.

De Igual forma en los artículos [815](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1008) y [850](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del Estatuto Tributario, se señala que los productores de bienes exentos a que se refiere el [artículo 477](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=597) podrán solicitar la devolución y la compensación de saldos a favor originados en la declaración del impuesto sobre las ventas.

Por su parte, el Decreto 522 de 2003, en su artículo 13 fija los requisitos para acceder a la devolución o compensación de saldos a favor en ventas.

**Pregunta Nro. 1 ¿Cómo se exige el cumplimiento de los requisitos que implican realizar registros contables, a los responsables que no están obligados a llevar contabilidad?**

En primera instancia, es necesario precisar que la obligación de llevar libros de contabilidad, está fijada por el Código de Comercio para quienes ejerzan profesionalmente el comercio (artículos 1Q y 19), es decir realicen las actividades comerciales descritas en el artículo 20 ibídem. A su vez el artículo 23 del Código, dice que no son mercantiles:

(...) 4. Las enajenaciones que hagan directamente los agricultores o ganaderos de los frutos de sus cosechas o ganados, en su estado natural. Tampoco serán mercantiles las actividades de transformación de tales frutos que efectúen los agricultores o ganaderos, siempre y cuando que dicha transformación no constituya por sí misma una empresa.(...)” (subrayado fuera de texto).

Por otra parte el artículo 8° del Decreto 2595 de 1979, precisa que la actividad que consiste simplemente en comprar y vender ganado, o productos de la ganadería, o sacrificarlo para venta de carne y subproductos, no es negocio de ganadería sino de comercio.

Respecto a quienes no están obligados a llevar contabilidad por no ejercer actividades mercantiles, este Despacho se ha pronunciado reiteradamente, entre otros en los conceptos 054286 del 9 de julio, 063056 del 12 de agosto y 069274 del 3 de septiembre de 1998.

**En estas circunstancias, es evidente que las exigencias de la norma tributaria a los responsables del IVA, respecto al cumplimiento de requisitos que están relacionados con la contabilidad, se reservan únicamente para aquéllos que tienen el deber de llevar libros de contabilidad, salvo que los lleven en forma voluntaria** ([art. 774](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=962) E. T.). Tal es el caso de la certificación de contador público, que exige el artículo 13 del Decreto 522 de 2003, que, por estar referida a hechos basados en registros o soportes contables, necesariamente requiere que el responsable lleve contabilidad.

**Para los responsables del IVA que no llevan contabilidad, por no estar obligados a ello, es de entenderse que los hechos sobre los cuales el Decreto 522 exige certificación, deberán ser demostrados documentalmente o por los demás medios probatorios establecidos en el Título VI de Libro V del Estatuto Tributario.**

**Pregunta Nro. 2. ¿Cómo se ejercería el control fiscal para que el saldo a favor objeto de devolución no vaya a ser imputado o solicitado nuevamente por estos responsables**?

Tal como se expresó en el punto anterior, la Administración Tributaria cuenta con los medios probatorios establecidos por las normas fiscales y el Código de Procedimiento Civil, además de amplias facultades de fiscalización e investigación (artículos [684](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=851) y [742](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=919) E.T.).

Adicionalmente, por disposición del [artículo 509](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=637) del Estatuto Tributario, los responsables del impuesto sobre las ventas sometidos al régimen común, incluidos los exportadores, deberán llevar un registro auxiliar de ventas y compras, y una cuenta mayor o de balance cuya denominación será "impuesto a las ventas por pagar". Por su parte, el [artículo 510](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=638) ibídem, exige a los agentes de retención del impuesto sobre las ventas, llevar una cuenta denominada "impuesto a las ventas retenido" en donde se registre la causación y pago de los valores retenidos, cuyo objetivo es precisamente facilitar el control fiscal del IVA.

Respecto a la aplicación de estas disposiciones por parte de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, este Despacho se ha pronunciado en reiteradas oportunidades manifestando que esta obligación de tipo fiscal es independiente de la comercial de llevar libros de contabilidad, y por tanto deben acataría todos los responsables del IVA que pertenezcan al régimen común, así no sean comerciantes (Conceptos 001580 del 13 de enero de 1997, 039683 del 2 de junio de 1998 y 016687 del 21 de septiembre de 1999).

**En el artículo 8° del Decreto 1107 del 8 de julio de 1992**, al reglamentar las obligaciones de los nuevos responsables del IVA en la prestación de servicios, que no son comerciantes, se dijo por ejemplo, que estos deberán llevar un registro auxiliar de compras y ventas que consistirá en la conservación discriminada de las facturas de compras de bienes y servicios, y de las copias de las facturas o documentos equivalentes que expidan por los servicios prestados; debiendo efectuar al final de cada bimestre en un documento auxiliar, el cálculo del impuesto a cargo y que este documento hace las veces de la cuenta denominada "impuesto a las ventas por pagar".

**Pregunta Nro. 3. ¿Teniendo en cuenta lo dispuesto por el** [**artículo 496**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) **del Estatuto Tributario, en qué momento pueden solicitar los descuentos, los responsables del IVA no obligados a llevar contabilidad?**

De acuerdo con lo antes expuesto, debe concluirse igualmente que este grupo de responsables no se rige por el principio de causación, sino por el de caja, por tanto, la oportunidad para el registro de los descontables está determinada por el momento del pago de los impuestos de que trata el [artículo 485](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=607) del Estatuto Tributario. **En consecuencia, podrán registrar los impuestos descontables en el período fiscal correspondiente a la fecha de pago o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes.**

Finalmente nos permitimos recordar que de conformidad con lo establecido en el punto 1.2 del Título I de la Orden Administrativa Nro. 0009 del 6 de diciembre de 2001, las consultas de las dependencias del Nivel Central deben contar con el Visto Bueno del Jefe de la Oficina, Subdirección o Subsecretaría respectiva.