**OFICIO Nº 2208 [034695]**

**17-12-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-002208

**Ref:** Radicado 000373 del 25/10/2018

**Tema**Impuesto a las ventas

**Descriptores**Disminución del Impuesto por devoluciones, operaciones anuladas, rescindidas o resueltas.

**Fuentes formales**[Artículo 484](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605) del Estatuto Tributario

Cordial saludo Señora July Paola:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver de modo general 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.

Se consulta en la solicitud de la referencia:

**PRIMERA PREGUNTA:**

¿Una empresa puede realizar devoluciones por venta de bienes o servicios de años anteriores o existe alguna norma que reglamente el tema?

Como la pregunta no se refiere a un impuesto determinada esta se analizará desde el punto de vista del impuesto sobre la renta y del impuesto a las ventas.

En materia del impuesto sobre la renta el [artículo 26](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=56) del Estatuto Tributario al señalar la depuración de la renta establece: de los ingresos netos, que resultan de restar a los ingresos totales, los ingresos exceptuados y **las devoluciones,**rebajas y descuentos, se restan los costos realizados imputables a tales ingresos para obtener la renta bruta y de esta se restan las deducciones para obtener la renta líquida y que la renta líquida, salvo las excepciones legales es renta gravable.

El ingreso que tiene su origen en la operación atribuible a la venta de bienes o prestación de servicios del período gravable se disminuye con las devoluciones realizadas en el mismo período por las mismas operaciones que originaron en ese mismo o en otro período el ingreso.

La anterior situación no presenta problema siempre que el valor del ingreso del período sea superior a lo que se resta por devoluciones del mismo año como de años anteriores, pero no se ha reglamentado cuándo este es superior, salvo en el aspecto de devolución de retenciones en la fuente regulado por el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988.

Señala el Decreto 1189 de 1988 que, si la operación se rescinde, el comprador quien realizó la retención en la fuente podrá devolver la respectiva retención y compensarlo con las retenciones que efectuó en el período y sino alcanza se puede descontare (sic) en períodos sucesivos. Pero que como se observa es un aspecto regulado que soluciona el problema desde el punto de vista el comprador y no del vendedor como es objeto de la presente consulta.

Con respecto al impuesto de renta y del vendedor solo le corresponde si el valor no alcanza para cubrir la devolución con los ingresos del período proceder a corregir la declaración, pero del período en que se causó el ingreso, y como la corrección implica disminuir el impuesto, debe realizarse conforme lo previsto en el [artículo 589](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) d l (sic) Estatuto Tributario y dentro del término de un año.

En segundo lugar se analizará la situación con respecto al impuesto sobre las ventas, lo cual se encuentra debidamente explicado en el Concepto General del IVA Concepto 00001 de 2003 en las páginas 326-328, así:

***“DESCRIPTORES: DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.***

***(PÁGINAS 326-328)***

***1.1. DISMINUCIÓN POR DEVOLUCIONES, OPERACIONES ANULADAS, RESCINDIDAS O RESUELTAS***

*El*[*artículo 484*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605)*del Estatuto Tributario, ha señalado «que el impuesto generado por las operaciones gravadas se establecerá aplicando la tarifa del impuesto a la base gravable.*

*Del impuesto así obtenido, se deducirá:*

*a. El impuesto que resulte de aplicar al valor de la operación atribuible a bienes recibidos en****devolución****en el período, la tarifa del impuesto a la que, en su momento, estuvo sujeta la respectiva venta o prestación de servicios, y*

*b. El impuesto que resulte de aplicar al valor de la operación atribuible a ventas o prestaciones anuladas, rescindidas o resueltas en el respectivo período,*

*Las deducciones previstas en los literales anteriores, solo procederán si las devoluciones, anulaciones, rescisiones y resoluciones que las originan se encuentran debidamente respaldadas en la contabilidad del responsable».*

*El Decreto Reglamentario 380 de 1996, estableció el procedimiento en devoluciones, rescisiones, anulaciones o resoluciones de las operaciones sometidas a retención en la fuente por IVA y retenciones practicadas en exceso.*

*Una vez aplicada la tarifa del impuesto a la base gravable, el responsable puede deducir el impuesto atribuido a los bienes vendidos que por cualquier razón son objeto de devolución, y el que corresponda a las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas en el respectivo período y que en caso de que sean parciales, la deducción se calculará considerando la proporción del valor de la operación que resulte pertinente. Las deducciones al Impuesto sobre las Ventas deben estar debidamente respaldadas en la contabilidad y deben tener como base las operaciones del período bimestral.*

*A causa del no pago del impuesto por la contraprestación del bien o servicio por parte del adquirente no se puede reservar la operación (…)*

*Por otra parte, el reconocimiento de los ingresos por la venta de bienes conlleva que la operación constituya un intercambio definitivo y por ende no exista incertidumbre sobre el valor de la contraprestación originada en la venta (artículo 98 Decreto 2649 de 1993). A su vez, las devoluciones, rebajas y descuentos, se deben reconocer en forma separada de los ingresos brutos.*

*Es así, como la devolución implica que la operación se realizó sin que exista incertidumbre sobre la contraprestación, solo que por razones de garantía o de condiciones de venta de los productos, no son de satisfacción del comprador por lo que se reintegran al vendedor con el fin de que se sustituyan por otros. Una operación de venta se anula, cuando por diferentes razones y teniendo en cuenta el principio de la realidad económica que rige la contabilidad, no se realiza un intercambio definitivo de un bien, por lo que lo inicialmente pactado se deshace; situación que tiene la incidencia fiscal señalada en el*[*artículo 484*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605)*del Estatuto Tributario.*

*Pero cuando una operación sobre la cual se cobra el Impuesto sobre las Ventas, se incluye en una declaración tributaria de un período fiscal determinado que influye en el impuesto a cargo del respectivo bimestre y por error se cobró un tributo que no ha debido liquidarse al comprador y la operación se mantiene, (…)*

*(…)*

*La declaración del impuesto sobre las ventas es fiel reflejo de la contabilidad, la cual registra las operaciones efectivamente realizadas por el contribuyente, por ello es claro que si alguna de las operaciones gravadas, exentas o excluidas es objeto de rebajas, descuentos o devoluciones, las mismas deben constar en la contabilidad, afectaciones estas que en definitiva serán las que soporten los valores que han de llevarse a la correspondiente declaración tributaria.*

*De acuerdo con lo anterior, si se trata de descuentos condicionados, el valor sujeto al IVA es el valor total de la operación. En el caso de descuentos efectivos, la base gravable para efectos del impuesto es el valor de la enajenación menos el descuento efectivamente realizado (No condicionado). (*[*Artículo 454*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=570)*del Estatuto Tributario)*

*Ahora bien, tratándose de devoluciones tal como lo prevé el literal a) del*[*artículo 484*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605)*del Estatuto Tributario y para determinar tanto el valor de venta como la base gravable que se debe aplicar, habrá de tenerse en cuenta el valor correspondiente a la devolución efectuada y el porcentaje del impuesto que corresponde a dicha devolución, manejo que en esencia determinará la venta real efectuada y el impuesto que corresponde a la misma.*

*Tratándose de operaciones anuladas, rescindidas o resueltas en el respectivo período, habrá de tenerse en cuenta lo contemplado en el literal b) del*[*artículo 484*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605)*del Estatuto Tributario.*

*De acuerdo con lo expuesto, es claro que el valor de una venta necesariamente será disminuido con los conceptos antes mencionados, los que reflejan el valor definitivo de las operaciones efectuadas.”*

Como se observa el [artículo 484](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=605) del Estatuto Tributario está regulando la situación cuando el valor de devoluciones es inferior al impuesto sobre las ventas generado, pero no regula la situación cuando es mayor.

Ante esta situación, le corresponde al responsable del IVA, al vendedor, corregir la declaración de ventas del período en que se registró originalmente el impuesto que fue devuelto y cómo es para disminuirlo, debe hacerse de conformidad con el procedimiento señalado en el [artículo 589](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) y dentro del término de un año.

**SEGUNDA PREGUNTA:**

Cuando se realiza ventas a San Andrés o a Zona franca ¿se entiende excluido o exento del IVA con la respectiva factura o se debe exigir el documento de transporte, o respecto a las ventas a zona franca el formulario de movimiento de mercancías?

Con respecto al medio de prueba para la exclusión del IVA de la venta de bienes con destino San Andrés, la Ley 47 de 1993, por medio de la cual se expiden normas para la *organización*y el funcionamiento del Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, en su artículo 22 literal b), establece:

***“Artículo 22. Exclusión del impuesto a las ventas.****La exclusión del régimen del impuesto a las ventas se aplicará sobre los siguientes hechos:*

*b. Las ventas con destino al territorio del Departamento Archipiélago de bienes producidos o importados en el resto del territorio nacional, lo cual se acreditará, con el respectivo conocimiento de embarque o guía aérea:”*

En lo que atañe a las ventas de territorio nacional a zona franca que reúnen los requisitos para estar exentas del IVA el documento comprobatorio lo conforman tanto la factura como el formulario de movimiento de ingreso de mercancía donde se discrimine que se trata de una exportación definitiva, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 398 del Decreto 2685 de 1999, que señala.

Adicionalmente, el [artículo 617](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=761) del Estatuto Tributario establece los requisitos de la factura de venta, y entre ellos se encuentra específicamente el literal c) que se refiere a los “Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios,”, requisito que a su vez se halla dentro de los exigidos por el [Artículo 771-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957) ibídem, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el Impuesto Sobre las Ventas.

*“Solo se considera exportación, aquellas (sic) bienes que se refiere el artículo 396 del Decreto 2685 de 1999: “Se considera exportación definitiva, la introducción a Zona Franca Permanente desde el Territorio Aduanero Nacional, de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, necesarios para el normal desarrollo de su objeto social a favor del Usuario Operador o Industrial de Bienes y de Servicios, siempre y cuando dicha mercancía sea efectivamente recibida por ellos”.*

Finalmente se manifiesta que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y el público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co/), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “técnica”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. DIAN