**Oficio Nº 060508**

**13-09-2004**

**DIAN**

Señor
FREDY OMAR MORENO GÓMEZ

Bogotá

Ref: Consulta radicada bajo el número 43954 de 03/06/2004

En atención al oficio de la referencia mediante el cual plantea usted varias inquietudes en relación con la contabilización de los impuestos descontables, de manera atenta me permito informarle que de conformidad con la competencia asignada en el Decreto 1265 de 1999 y la Resolución 5467 de 2001, esta División únicamente se pronuncia sobre consultas de carácter tributario y alcance general.

**Sobre la oportunidad para registrar, declarar y solicitar los impuestos descontables, este despacho se ha pronunciado en reiteradas ocasiones, para su ilustración se transcribe la parte pertinente del Concepto Unificado del Impuesto Sobre las Ventas 00001 de junio de 2003.**

**DESCRIPTORES: IMPUESTOS DESCONTABLES – OPORTUNIDAD (PAGINAS 349-351)**

**1.13.  OPORTUNIDAD DE LOS DESCUENTOS.**

El [artículo 496](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) del Estatuto Tributario consagra: «Cuando se trate de responsables que deban declarar bimestralmente, las deducciones e impuestos descontables sólo podrán contabilizarse en el periodo fiscal correspondiente a la fecha de su causación, o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes y solicitarlos en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.»

Por su parte, el [artículo 488](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614) del Estatuto Tributario establece que el IVA debidamente facturado al responsable en la adquisición de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones, es un impuesto descontable, siempre que se origine en operaciones que .constituyan costo o gasto.

**Cuando se ha cumplido con los términos previstos en el** [**Artículo 496**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) **del Estatuto Tributario, es procedente el reconocimiento de los saldos a favor, condicionado al cumplimiento de los requisitos y formalidades de ley.**

En caso contrario, es decir, si no actúa dentro de la oportunidad del artículo 496 referido para solicitar los Impuestos descontables, los mismos no proceden aun cuando se incluyan en la corrección a la declaración presentada con posterioridad al término de dicha norma y en consecuencia no procederá la devolución o compensación del correspondiente saldo a favor.

**La oportunidad prevista en el** [**Artículo 496**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) **es tan amplia que le da al contribuyente un término de seis meses, (tres bimestres), para poder solicitar los impuestos descontables, tiempo por demás suficiente para que se contabilicen y se soliciten, luego es evidente que cuando se deje transcurrir dicho término, no le es dable al contribuyente hacer uso de tal beneficio, es decir, pierde la oportunidad concedida en la norma.**

Lo anterior, fundamentado en el hecho de que los términos expresamente consagrados en la ley tributaria son perentorios y por lo tanto improrrogables, a menos que la ley establezca lo contrario.

**No sucede lo mismo, con los ingresos brutos ya sea por operaciones gravadas o excluidas, frente a los cuales no existe la opción de llevarlos en los bimestres inmediatamente siguientes, toda vez que el momento de realización del ingreso debe coincidir con el de inclusión dentro de la declaración de IVA.**

Si dentro de la contabilidad se registran cuentas en forma equivocada hay lugar a hacer los ajustes correspondientes.

En el evento en que el error haya sido el registro de los impuestos descontables debe tenerse en cuenta que la no contabilización de los descuentos dentro de la oportunidad prevista, acarrea su desconocimiento.

De igual manera conforme lo disponen los artículos [86](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=129) y [493](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=619) del Estatuto Tributario « En ningún caso el impuesto a las ventas que deba ser tratado como descuento podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta». Lo que implica que contabilizados o no los descontables en la cuenta IVA correspondiente, deberán reversarse de la cuenta correspondiente al impuesto sobre la renta.

El [artículo 496](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=622) citado es aplicable a todos los responsables del impuesto sobre las ventas  independientemente de que sean exportadores o no.

Tratándose de exportadores, si el factor determinante de la exención, esto es, la exportación, no se cumple en un período fiscal dado, no se puede ejercitar entonces el derecho que de aquél se deriva. Así está consignado en el [artículo 490](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616) del Estatuto mencionado. Lo cual no significa que el saldo a favor, liquidado en un período en que no hubo exportación, llegue a perderse, sino que podrá imputarse dentro del período o períodos siguientes y acumularse hasta cuando se realicen exportaciones: Sólo entonces podrá solicitarse la compensación o la devolución del saldo total acumulado.

En el evento en que los impuestos descontables correspondan a operaciones que no tengan el carácter de exentas, es decir que no correspondan a exportaciones o a producción de .artículos exentos, dichos impuestos no darán derecho a devolución, ni a compensación, sin perjuicio de la aplicación de la proporcionalidad en el caso en que la misma sea procedente.

Cuando en las declaraciones del impuesto sobre las ventas no se haya incluido el impuesto causado, se debe proceder en primera instancia a corregirlas y a pagar el impuesto correspondiente junto con las sanciones, incluida la de corrección y los intereses a que haya lugar, de acuerdo con el procedimiento respectivo, y conforme con lo señalado en los artículos [588](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) y [644](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=801) del Estatuto Tributario, que establecen la procedencia de la corrección de las declaraciones y las sanciones que les son aplicables.

En caso tal que el contribuyente no corrija la declaración antes del requerimiento o lo haga de forma inadecuada, la omisión de impuestos generados en operaciones gravadas constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, como lo establece el [artículo 647](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=804) del Estatuto Tributario.

Por lo tanto, la entidad que aplique un procedimiento incorrecto debe corregir las declaraciones y pagar la sanción pecuniaria estipulada por la ley. El hecho de que no haya cobrado el impuesto, no lo exonera de la obligación de ponerse al día frente a la Administración Tributaria.

El tratamiento del impuesto sobre las ventas retenido, de que trata el [artículo 484-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=606) del Estatuto Tributario, debe ceñirse a lo ordenado en los decretos 380 de 1996 y 3050 de 1997.

El artículo 31 del decreto 3050 citado, dispone que los responsables del impuesto sobre las ventas a quienes se hubiere practicado retención por este impuesto, podrán incluir el monto que les hubiere sido retenido, como menor valor del saldo a pagar o mayor valor del saldo a favor, en la declaración del IVA correspondiente al período fiscal en que se hubiere efectuado la retención, o la de cualquiera de los dos períodos fiscales inmediatamente siguientes, para lo cual deben llevar una subcuenta en donde se registren las retenciones. En todo caso, deberán coincidir el período de contabilización de los valores de la subcuenta y el de la inclusión en la declaración correspondiente.

De esta manera, la solicitud en la declaraciones de las retenciones que le hubieren practicado al responsable, es similar al tratamiento de los impuestos descontables, en cuanto debe existir coincidencia entre la contabilización y la solicitud en la declaración, en el entendido que la contabilidad se lleva acorde con la normatividad que la rige, además de la coincidencia con la solicitud.

Respecto a la incidencia del atraso o no registro en Cámara de Comercio de los libros de contabilidad de un responsable del impuesto sobre las ventas, en la aceptación de los impuestos descontables, tal como lo expresa la sentencia del Consejo de Estado por usted citada (sentencia 13135 de marzo 6 de 2003), no es otra que la carencia de valor probatorio o la inoponibilidad frente a terceros, en este caso la Administración Tributaria. Esto en consonancia con el [artículo 774](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=962) ibidem cuando dispone:

*Requisitos para que la contabilidad constituya prueba. Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, éstos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:*

*1. Estar registrados en la cámara de comercio o en la administración de impuestos nacionales, según el caso.*

*2. Estar respaldados por comprobantes internos y externos.*

*3. Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural.*

*4. No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley.*

*5. No encontrarse en las circunstancias del artículo 74 del código de comercio.*

Es pertinente tener en cuenta el artículo 123 del Decreto 2649 de 1993, el cual dispone que cuando la ley lo exija, para que puedan servir de prueba los libros de contabilidad, deben haberse registrado previamente a su diligenciamiento, ante las autoridades o entidades competentes en el lugar de su domicilio principal.

**De esta manera, se reitera que tanto para impuestos descontables como para las retenciones que se solicitan en la declaración de IVA, debe existir coincidencia entre la contabilización en debida forma y la solicitud en la declaración tributaria del período fiscal.**

Atentamente

CAMILO VILLARREAL G

Delegado - División de Normativa y Doctrina Tributaria

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