

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN

Concepto 54118 (100202208 - 1306)

(Bogotá D.C., 29 de agosto de 2013)

Ref.: Radicado 27657 del 29/04/2013

Tema: Procedimiento Tributario

Descriptor: Firma de contador público en declaraciones tributarias Libros de contabilidad del contribuyente Prueba contable

Fuentes Formales: Estatuto Tributario, arts. 581, 772 y 773 Ley 1314 de 2009, art. 4

Ley 1607 de 2012, art. 165

Doctor

JUAN MANUEL RÍOS OSORIO

Apoderado General

Ecopetrol S.A.

Carrera 13 No. 36 - 24 Piso 7

Bogotá, D.C.

Cordial saludo, Dr Ríos:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiarlo en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Con fundamento en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, formula varios interrogantes:

- Dado que la contabilidad que se efectúe en aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF - no tendrá trascendencia fiscal durante los cuatro (4) años siguientes a su entrada en vigencia, los contribuyentes deberán implementar una contabilidad simultánea bajo los principios contables del Decreto 2649 de 1993 o régimen de contabilidad pública y los principios de las normas tributarias, con el propósito exclusivo de soportar las declaraciones tributarias?

- Los estados financieros preparados en aplicación de las NIIF, auditados y certificados por el revisor fiscal, deberán soportar las declaraciones tributarias que se presenten a la DIAN?

- La contabilidad preparada en aplicación de las NIIF, podrá emplearse como medio de prueba para sustentar tratamientos fiscales y en una inspección contable el contribuyente podrá presentar los libros y los registros contables así preparados?

- Se deberá registrar en la contabilidad y en los estados financieros que se determinen en aplicación de las NIIF, conceptos como la reserva fiscal (artículo 130 del Estatuto Tributario), la depreciación diferida, el exceso de utilidad no gravada a distribuir a los socios o accionistas (art. 49 del Estatuto Tributario), los contratos de leasing (art. 127-1 del Estatuto Tributario)?

- Qué va a pasar con la información fiscal que actualmente se refleja en cuentas de orden (pérdidas fiscales, exceso de renta presuntiva, partidas de conciliación de renta y patrimonio, litigios fiscales) dado que bajo NIIF no existen?

Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones:

Sobre los libros de contabilidad como medio de prueba y sobre la forma de llevar la contabilidad, los artículos 581, 772 y 773 del Estatuto Tributario, son suficientemente explícitos:

"Artículo 581. Efectos de la firma del contador. Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la Administración de Impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos:

1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados/ con las normas vigentes sobre la materia.
2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa.
3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones." (subrayado fuera de texto).

"Artículo 772. La contabilidad como medio de prueba. Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma."

"Artículo 773. Forma y requisitos para llevar la contabilidad. Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro 1, del Código de Comercio

1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.
2. Cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, hacia posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa. " (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, respecto a la necesidad de implementar contabilidad simultánea bajo el régimen local y bajo Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF -, sobre el alcance de las normas tributarias que exigen tratamientos contables especiales frente a las NIIF y sobre el manejo de las cuentas de orden, consideramos que la respuesta a estos interrogantes se encuentra en la interpretación armónica de los artículos 4 de la Ley 1314 de 2009 y 165 de la Ley 1607 de 2012:

Ley 1314 de 2009

"Artículo 4°. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera." (subrayado fuera de texto).

Ley 1607 de 2012

"Artículo 165. Normas contables. Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-, con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable." (subrayado fuera de texto).

Este despacho estima necesario revisar los antecedentes del artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 para atender la regla consagrada en el inciso segundo del artículo 27 del Código Civil, según la cual, al interpretar una expresión oscura de la ley, se puede recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento. Para el efecto transcribimos los apartes pertinentes de la Ponencia para Primer Debate en la Cámara de Representantes:

"PONENCIA PARA PRIMER DEBATE AL PROYECTO. DE LEY NÚMERO 166 DE 2012 CÁMARA Y 134 DE 2012 SENADO
por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.

...

2. JUSTIFICACIÓN AL PLIEGO DE MODIFICACIONES

...

CAPÍTULO IX

Disposiciones generales

...

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

En el artículo 97 del proyecto de ley, que se sugiere pase a ser el 131 de la ponencia, se modifica para extender el plazo en el que aplicarán las remisiones a las normas contables vigentes hechas por las normas tributarias para efectos fiscales, de (3) años a partir de la promulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a cuatro (4) años a partir de la entrada en vigencia de las mismas, atendiendo la modificación recientemente realizada en el plazo de implementación de dicho régimen.

..." (Gaceta del Congreso No. 829 del 22 de noviembre de 2012, pág. 22). (subrayado fuera de texto).

En este contexto, considerando que una vez entren en vigencia las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF-, los contribuyentes deberán preparar la contabilidad y los estados financieros de conformidad con los principios y normas de contabilidad e información financiera regulados por la Ley 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios, se colige que las normas tributarias que exijan tratamientos contables que sean incompatibles con aquellas no tendrán incidencia en la contabilidad oficial y que para dar cumplimiento al mandato expreso de los artículos arriba transcritos, se deberán elaborar y conservar los registros y conciliaciones necesarios y pertinentes para sustentar las cifras tributarias.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet 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 icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ

Directora de Gestión Jurídica