

OFICIO N° 749 [904316]

03-06-2022

DIAN

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-749

Bogotá, D.C.

Tema: Procedimiento tributario
Descriptor: Período gravable del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales: Artículo 600 del Estatuto Tributario
Artículos 1.6.1.6.1., 1.6.1.13.2.30. y 1.6.1.13.2.31. del Decreto 1625 de 2016
Oficio DIAN 903663 Int. 064 de 2022

Cordial saludo, Sr. Flórez.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario propone un supuesto según el cual una sociedad absorbente, que declara IVA cuatrimestralmente, luego de un proceso de fusión absorbe a una sociedad absorbida, que venía declarando IVA bimestralmente por su calidad de exportador, aunque los ingresos de la absorbida en el año anterior fueron menos de 92.000 UVT. Frente a este supuesto, el peticionario consulta:

“1. ¿Qué periodicidad o período gravable de IVA de la sociedad ABSORBENTE sería el aplicable, teniendo en cuenta que la ABSORBENTE no efectúa actos de exportación a pesar de que tenía registrado en el RUT la calidad de exportador?”

2. Si la sociedad ABSORBENTE inicia operación de exportación en el mes siguiente a la fusión, ¿tal acto por sí solo modifica en la sociedad ABSORBENTE la periodicidad del IVA de

cuatrimestral a bimestral?, ¿y si lo modifica sería en el próximo bimestre dentro del período fiscal? ¿o lo modificaría para el período fiscal del año 2023?”

Adicionalmente, se consulta el procedimiento para realizar la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta de la sociedad absorbida luego de la cancelación de su Registro Único Tributario -RUT producto del proceso de fusión.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que **corresponderá al petitionario definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.**

De conformidad con el numeral 1 del artículo 600 del Estatuto Tributario, aquellos responsables del impuesto sobre las ventas -IVA que se dediquen a la exportación de bienes corporales muebles (responsables en los términos del artículo 481 *ibídem*) deben cumplir con la presentación bimestral de la declaración del impuesto.

El Oficio DIAN 903663 int. 064 de 2022 se pronunció frente al carácter declarativo del RUT y la periodicidad de IVA para quienes efectivamente realicen operaciones de exportación. A continuación, se cita el Oficio en extenso dada su pertinencia:

*“(…) concluye esta Dirección que **el RUT es de carácter declarativo**. Asimismo, es menester reiterar que el administrado “puede utilizar todos los medios probatorios señalados en la ley” para demostrar si tiene o no las calidades de responsable del IVA y exportador.*

*Por lo mismo, atendiendo lo contemplado en el artículo 600 del Estatuto Tributario, **están obligados a declarar y pagar el IVA de manera bimestral los exportadores (al ser responsables en los términos del artículo 481 ibídem); calidad que, como se indicó, deviene de realizar efectivamente actividades de exportación y no por su mera anotación en el RUT.***

Finalmente, se deben realizar las siguientes precisiones:

*i) La periodicidad para declarar y pagar el IVA está contemplada en el artículo 600 del Estatuto Tributario tomando como base hechos con relevancia económica y jurídica como son la obtención de ingresos “de orden fiscal, provenientes de actividades gravadas y/o exentas con el impuesto sobre las ventas – IVA” (cfr. Oficios N° 907764 - interno 283 del 3 de agosto de 2021 y N° 901741 - interno 025 del 7 de marzo de 2022) a 31 de diciembre del año gravable anterior, la realización de operaciones exentas del mencionado impuesto en los términos de los artículos 477 y 481 *ibídem* u ostentar la calidad de Gran Contribuyente.*

ii) El hecho de que la persona natural o jurídica se inscriba en el RUT como exportador no implica ipso facto su obligación de presentar declaraciones bimestrales del IVA; lo cual -no obstante- si deberá realizar a partir del momento en el que se lleve a cabo efectivamente la primera operación de exportación.

iii) La periodicidad del IVA (bimestral o cuatrimestral) a la que esté sometido su responsable rige durante la totalidad del año calendario, siendo posible su cambio únicamente en la primera declaración de este impuesto que deba presentarse en el año siguiente (cfr. artículo 1.6.1.6.1. del Decreto 1625 de 2016 y parágrafos 4° del artículo 1.6.1.13.2.30. ibídem y 2° del artículo 1.6.1.13.2.31. ibídem)”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Se colige de lo anterior, aplicado a la consulta general del peticionario, que una sociedad absorbente que venía declarando cuatrimestralmente sigue declarando cuatrimestralmente durante el año vigente, aún después de la fusión. Sin embargo, para el año siguiente, que en la hipótesis planteada sería el 2023, si la entidad resultante del proceso de fusión realiza efectivamente exportaciones o considera realizar exportaciones (u otras operaciones exentas del IVA en los términos de los artículos 477 o 481 del Estatuto Tributario), deberá efectuar el cambio de periodicidad a bimestral con la presentación de la primera declaración de 2023.

Lo antepuesto, claro está, no es óbice para que no se sancione al administrado cuando no se ha inscrito en el RUT o no ha actualizado el mismo, tal y como lo prevé el artículo 658-3 del Estatuto Tributario.

Finalmente, frente al procedimiento para realizar la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta de la absorbida luego de la cancelación de su RUT producto del proceso de fusión, deberá tenerse en cuenta lo señalado en el Oficio DIAN No. 034464 de 2005, que ha sido reiterado en múltiples oportunidades por la doctrina de esta Entidad, en el cual se señaló respecto al cumplimiento de deberes formales en los procesos de fusión:

“De esta manera, la presentación de las declaraciones de renta, ventas y de retención en la fuente una vez efectuada la fusión y cuya obligación deba cumplirse con posterioridad al otorgamiento de la escritura pública mediante la que se formaliza este modo de reorganización societaria, corresponderá a la sociedad absorbente, con su NIT y su razón social. Una vez otorgada y registrada la escritura pública que formaliza el acuerdo de fusión, en la misma fecha, se debe solicitar la cancelación del NIT de la sociedad absorbida, tal como lo consagra el Concepto 031688 de abril 7 de 1999. No obstante, es preciso tener en cuenta que la cancelación de la inscripción en el RUT de la absorbida no es inmediata, sino que está sujeta a verificaciones respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias conforme con lo previsto por el último inciso del artículo 11 del Decreto 2788 de 2004, razón por la cual, si bien es cierto que la absorbente desde el momento de la formalización de la fusión responde por las obligaciones tributarias de la absorbida, es un hecho que en los períodos gravables anteriores a la legalización y perfeccionamiento del acuerdo, existían de manera independiente los entes societarios, razón por la cual la absorbente debe declarar dichos períodos indicando el nombre y razón social y NIT de la absorbida. Esto teniendo en cuenta que, si bien jurídicamente se consolidan, en la práctica la cuenta corriente así como las obligaciones de la absorbida por los períodos fiscales anteriores a la fusión tienen origen en personas jurídicas diferentes, identificadas cada una tributariamente, así la absorbente a partir de la formalización de la fusión deba cumplir las obligaciones formales y sustanciales de la primera por los períodos fiscales en que aquella tuvo vida jurídica”. (Subrayado fuera de texto)

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
