

Concepto 20607 del 2018 Agosto 8

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

El peticionario formula los siguientes interrogantes:

1. **¿Cuáles son los requisitos para dar de baja por obsolescencia a una mercancía que fue importada en forma definitiva, pero resultó impropia para el fin importado y, por ende, el proveedor emitió una nota crédito?**
2. **¿Para efectuar la deducción por obsolescencia, es necesario obtener previamente un certificado o documentación del proveedor del exterior?**
3. **¿Cuáles serían las sanciones aduaneras que le acarrearía al importador, cuando no realiza el pago al proveedor?**

Al respecto el despacho hace las siguientes consideraciones:

Preguntas 1 y 2.

En primer lugar, vale la pena aclarar que la obsolescencia se encuentra reglada en el numeral 2º del artículo 64 del estatuto tributario (obsolescencia de inventarios) y el artículo 129 del estatuto tributario (obsolescencia para activos fijos). Teniendo en cuenta que la solicitud de concepto no establece claramente si la mercancía que va a ser importada es reconocida por el importador como un inventario o un activo fijo, no es posible determinar cuál de los dos artículos es aplicable. Sin embargo, para efectos de determinar si la deducción por obsolescencia es aplicable o no, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones:

Teniendo en cuenta que la mercancía importada fue destruida y no fue realizado el pago por la misma, este despacho observa que, al expedirse la nota crédito por parte del proveedor, se está revirtiendo la operación; es decir, no se registra un costo en la adquisición de dicha mercancía. Por ende, la deducción por obsolescencia no es procedente.

Para efectos de determinar los requisitos para dar de baja un inventario o un activo fijo, se deben observar las reglas y requisitos determinados en los artículos correspondientes para cada tipo de activo (i.e. E.T., arts. 64 y 129).

Pregunta 3.

Respecto al punto que nos ocupa, le manifiesto que su pregunta se contesta con fundamento en las disposiciones cambiarias y no aduaneras.

De acuerdo con el numeral 3º de la Circular Reglamentaria Externa-DCIN 83 del Banco de la República establece la no canalización de las divisas a través del mercado cambiario derivadas de las importaciones o exportaciones de bienes, en las situaciones “que impidan o hayan impedido jurídicamente a los importadores el cumplimiento de la obligación de pago al exterior (fuerza mayor, caso fortuito, inexistencia o enajenabilidad, entre otros)”. (...) **“En todo caso, los importadores deberán conservar los documentos que justifiquen la no canalización o las diferencias ante la autoridad aduanera y vigilancia del régimen cambiario”** (las negrillas son nuestras).

Sobre la interpretación de la anterior norma, la Sección Primera del Consejo de Estado en sentencia del 15 de diciembre del 2016 se pronunció en los siguientes términos:

“El régimen cambiado no consagra una relación taxativa o restringida de las situaciones que impiden jurídicamente a los deudores el cumplimiento de su obligación de pago de las operaciones de endeudamiento externo a través del mercado cambiario, sino que establece un listado meramente enunciativo conformado por la fuerza mayor, el caso fortuito, la inexistencia y la inexigibilidad, y en seguida utiliza la expresión “entre otras” y no expresiones tales como “solamente”, “únicamente” o “exclusivamente”, lo cual permite entender con total claridad que además de tales situaciones pueden existir “otras” que así mismo tengan la virtualidad de imposibilitar el cumplimiento de la mencionada obligación.

En segunda lugar, es evidente que los conceptos de “inexistencia” e “inexigibilidad” de la obligación de pago son unos conceptos amplios y abiertos, que pueden comprender válidamente distintas causas legales que den lugar a que una obligación deje de existir o de ser exigible. En este orden, corresponde averiguar si la condonación puede considerarse una situación que impida jurídicamente el cumplimiento de la obligación de pago de las operaciones de endeudamiento externo. Y a este interrogante responde afirmativamente la Sala, si se tiene en cuenta que la condonación o remisión de acuerdo con nuestra legislación civil constituye un modo de extinción de las obligaciones (C.C., art. 1625). En efecto, la condonación constituye un acto dispositivo en virtud del cual el acreedor perdona o exonera al deudor del pago de la obligación, esto es, libera a este de la prestación debida: este acto dispositivo se convierte entonces en una situación que le impide jurídicamente al deudor cumplir con la obligación de pago. Ahora bien, tal y como se explicó párrafos atrás, la normativa cambiarla exige que las situaciones que impidan o hayan impedido jurídicamente al deudor el cumplimiento de la obligación de pago deben demostrarse ante la autoridad de control y vigilancia del régimen cambiario” (...).

“Tratándose del régimen cambiario, se ha mencionado que es posible su aplicación a operaciones de comercio exterior de bienes; no obstante corresponde al importador o exportador conservar los documentos que considere necesarios para justificar la no canalización del pago de la importación por conducto del mercado cambiario. En este caso, bajo .el criterio de la inexistencia de la obligación”. (...).

“En cualquier caso, corresponde al importador o exportador conservar los documentos que justifiquen la no canalización o la canalización por sumas inferiores o superiores, para presentarlos a la autoridad de control y vigilancia del régimen cambiario competente, que en este caso es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”.

De lo anterior interpretación se desprende con claridad que cuando el acreedor dé aplicación de notas crédito, la obligación deja de ser exigible total o parcialmente.

Para tal efecto, debe el importador justificar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con la acreditación de los documentos que justifiquen la no canalización de las divisas a través del mercado cambiario.

En el evento que la deuda no sea condonada, el importador deberá canalizar las divisas destinadas a devolver las sumas canalizadas a través del mercado cambiario por concepto de importaciones de bienes cuando se rechace total o parcialmente la mercancía de acuerdo con lo establecido en el artículo 69 de la Resolución Externa 1 del 2018 de la Junta Directiva del Banco de la República.

En caso de que el importador se encuentre obligado a canalizar las divisas a través del mercado cambiario y no lo haga, le podría caber la infracción prevista en el artículo 3º del Decreto 2245 del 2011, si se llegase a configurar alguna de la conductas tipificadas en dicho artículo.