"APLICACIÓN DE LA FISCALIZACION TRIBUTARIA ESTATAL AL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN MEDELLIN".

Juan David Castaño Castaño
Contador Público, Institución Universitaria de Envigado, Carrera 27 B Nº 39 A Sur 57 Envigado - Colombia
ajuandaster@gmail.com

Para triunfar es necesario

Creer que podemos triunfar.

Te doy gracias Dios mío,

Por ayudarme a dar un paso adelante en el progreso,

Y a concluir hoy otra etapa de mi vida.

El presente artículo va dirigido a las organizaciones para que mediante la implementación de una buena planeación tributaria conozcan los mecanismos utilizados por la administración municipal en una fiscalización estatal, en lo concerniente al Impuesto de Industria y Comercio.

“APLICACIÓN DE LA FISCALIZACION TRIBUTARIA ESTATAL AL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN MEDELLIN”.

RESUMEN: Partiendo del concepto de fiscalización tributaria estatal y de la obligación que tiene la administración tributaria de emprender acciones frecuentemente y a corto plazo que busquen y estén encaminadas a mejorar el recaudo, como parte de las condiciones en las cuales se desarrolla el sistema fiscal de un país que no son independientes de la acumulación de capital, las presiones sociales, las normas jurídicas materializadas en el derecho tributario, toda esta serie de factores y otros de naturaleza técnica directamente relacionados con la fiscalidad estatal se irán a abordar; todo esto con el fin de dar a conocer los diferentes mecanismos que en materia procedimental, utiliza el Municipio de Medellín en una fiscalización tributaria estatal en el Impuesto de Industria y Comercio, todo esto servirá para ofrecer al contribuyente respuestas asertivas respecto de la formulación de estrategias y acciones que le favorezcan al momento de una Inspección Tributaria y Contable.

Palabras claves: Fiscalización estatal, fiscalización no estatal, técnicas, planeación tributaria, procedimientos.

"APLICACIÓN DE LA FISCALIZACION TRIBUTARIA ESTATAL AL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN MEDELLIN".

Juan David Castaño Castaño

Introducción

La administración tributaria ha encontrado en la fiscalización tributaria estatal uno de los mecanismos para la consecución de los recursos, y para la protección del interés público y la construcción de confianza, todo esto mediante procedimientos que ejecutados acrecientan el recaudo.

Este trabajo pretende, en primera instancia, construir un referente acerca de la fiscalización tributaria en Colombia, su clasificación, elementos, derechos del contribuyente, fundamentos y técnicas que se pueden utilizar en un proceso de fiscalización estatal ya que para algunas personas, da la idea que es un tema demasiado complejo, pero en realidad los análisis tributarios pueden estar al alcance de todas las personas, siempre y cuando tengan un conocimiento de la normatividad.

Por último, se mencionan los aspectos que se deben tener en cuenta dentro de la fiscalización estatal mediante una planeación tributaria e igualmente se ilustran los procedimientos de auditoría utilizados por la administración municipal de Medellín para el desarrollo de una fiscalización estatal en una organización, todo esto con el fin de que las organizaciones conozcan de su proceder.

A continuación se proporciona la respuesta a las inquietudes obtenidas en el desarrollo de la especialización, con referentes teóricos de algunos autores y en base a mi experiencia como ente fiscalizador.

"APLICACIÓN DE LA FISCALIZACION TRIBUTARIA ESTATAL AL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN MEDELLIN".

El término Impuestos implica decir, que es el dinero que una persona, una familia o una empresa deben pagar al estado para contribuir con sus ingresos. Esta es la forma más importante por medio de la cual éste obtiene recursos para llevar a cabo sus actividades y funciones (administración, inversión social, en infraestructura, en seguridad nacional, en prestación de servicios, etc.). En lo concerniente al Impuesto de Industria y Comercio se puede aclarar que es el gravamen que recae sobre las actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras que se desarrollan dentro de una jurisdicción, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimiento de comercio o sin ellos.[1]

La Contaduría aporta al desarrollo de la fiscalidad estatal propuestas teóricas, métodos, procesos y técnicas que aunados al análisis, constituyen elementos de alto impacto en las organizaciones y el Estado[2], en razón a que ofrecen criterios de evaluación del vínculo entre ellos. Para el desarrollo de la fiscalidad se deben tener presentes los procedimientos y aplicativos que se desarrollen al respecto previo a una Planeación Estratégica.

Hay contribuyentes que a pesar de ejercer una actividad ya sea industrial, comercial, de servicios o financiera, no declaran y en consecuencia no pagan sus obligaciones tributarias; como también hay otros contribuyentes que a pesar de cumplir con la obligación tributaria, no las cumplen a cabalidad ya que declaran en forma incorrecta o presentan inexactitudes, lo que obliga a la administración municipal a implementar mecanismos o procedimientos encaminados a salvaguardar los recursos del Estado.

Uno de los aspectos que garantiza el sostenimiento del presupuesto público es el ingreso, éste determinado así en el impuesto, ya que es la base o el sostén del Estado, los Departamentos y Municipios, para cubrir sus inversiones y sus erogaciones.

Aunque la constitución política de Colombia, enuncia que tenemos unos deberes y unas obligaciones[3], y una de las obligaciones es pagar el justo tributo, en mi experiencia como funcionario encargado de velar porque se pague dicho tributo, he notado que el pago de dichas obligaciones no se acoge con entusiasmo, de ahí la función de la fiscalización tributaria estatal.

"LA FISCALIZACION" como herramienta, se puede definir como el conjunto de tareas, acciones, tendientes a compeler al contribuyente al cumplimiento íntegro, cabal y oportuno de sus obligaciones tributarias, ya sean ellas

[1] Acuerdo 57 de 2003, Art. 23.
[2] El Estado tiene la tarea de administrar bien los recursos provenientes del recaudo que es su mayor ingreso, todo esto para beneficio del interés publico.
[3] Constitución Política de Colombia, Art. 95.

sustanciales, como el pago de la obligación, o simplemente formales, como la inscripción en el registro de contribuyentes, presentación de declaraciones etc. Es en esencia una función activa de la Administración Tributaria, orientada a reducir los niveles de evasión.[4]

Para Franco Ruiz (2004), la fiscalización es un proceso de vigilancia integral sobre las actividades de una organización fundamentado en el interés público, con funciones de emisión de dictámenes y atestaciones que constituyen base de la confianza pública. La fiscalización es un bien público, por tal razón para hablar de Fiscalización Estatal, hay que partir de lo que es la Fiscalización Tributaria y su clasificación[5].

La Fiscalización Tributaria según Franco Ruiz (2004) se clasifica en:

Fiscalización No Estatal: Llamada por muchos fiscalización privada, Protección del interés público y construcción de confianza realizada por entes o instituciones no estatales en la perspectiva de protección de recursos y bienes sociales.

Fiscalización Estatal: Protección del interés público y construcción de confianza ejecutada por organismos del Estado con el objetivo de proteger bienes públicos y recursos estatales.

Pero nos vamos a guiar por la fiscalización estatal, todo esto con el fin de que le llegue al contribuyente de forma clara y concisa.

En cuanto a los Elementos de la Fiscalización Tributaria Estatal, Franco Ruiz, enuncia lo siguiente.

El Concepto: Es el examen de las obligaciones tributarias, para controlar conductas contravencionales por incumplimiento de deberes, violación de prohibiciones o abuso de derechos y asegurar el efectivo cumplimiento de normas sustanciales.

Los Principios Básicos: Son el espíritu de justicia, equidad, legalidad, imparcialidad e igualdad.

Las Facultades: Radican en adelantar investigaciones, verificar declaraciones, citar o requerir, exigir pruebas, ordenar visitas, inspecciones u otras diligencias.

Las Pruebas: Como la Idoneidad, la Oportunidad y la Pertinencia

Para Franco Ruiz (2004), la Fiscalización Tributaria Estatal "Derechos De Los Contribuyentes", Implica:

---

[4] Respecto a la función de la Administración Tributaria se puede brindar una orientación más amplia, en la Revista Trimestre Fiscal. Nº 42, en donde se establece un manual de Fiscalización para las Entidades Territoriales.

[5] Para ampliar el concepto de Fiscalización Tributaria y en particular de sus elementos, puede verse Franco, R. R. (2004, Agosto). Fiscalización tributaria / Mas allá de la auditoría.

- Conocer el expediente y los informes de investigación
- Conocer las pruebas allegadas
- Ser escuchado en descargos
- Práctica de las pruebas que solicite
- Ser asesorado y representado
- Resolución de las dudas a su favor
- Controvertir las presunciones
- Ser objeto de presunción de veracidad

Fundamentos de Fiscalización Regulativa

Según Franco Ruiz (2004), en la práctica diaria utilizamos la hermenéutica jurídica como disciplina de interpretación y comprensión de los textos jurídicos, su esencia y relación, es el elemento fundamental de una buena planeación tributaria, con técnicas básicas: Clases de interpretación y métodos de interpretación que son necesarios en un proceso de fiscalización[6].

He empleado la hermenéutica para el desarrollo de procesos de revisión sujetos a determinadas acciones que implementa la administración municipal, tendientes al buen recaudo, todo esto mediante procedimientos que la misma aplica.

En vista de que muchas empresas con la Planeación Tributaria buscan minimizar el alto nivel impositivo bajo la norma, también pueden incurrir en actos inusuales que pueden resultar muy costosos para las organizaciones ya que durante un periodo gravable y mediante interpretaciones erradas de dicha norma logran disminuir el pago de sus impuestos, es muy posible que en el futuro su declaración le sea revisada y corregida, teniendo como consecuencia que pague lo no pagado, intereses y adicionalmente sanciones. Por tal razón los entes fiscalizadores mediante la fiscalización tributaria estatal debe buscar mecanismos que inviten al contribuyente a que cumpla voluntariamente y en forma oportuna con sus obligaciones en el Impuesto de Industria y Comercio, y esto se puede dar mediante incentivos o simplemente transmitiendo al contribuyente los riesgos que le puede acarrear el no cumplir con su obligación, se puede instruir al contribuyente para que entienda que materializados todos sus impuestos contribuirán al desarrollo del país y al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia, equidad y por ende al servicio a la comunidad[7].
Incorporándonos en la situación y los resultados, se puede decir que los procedimientos utilizados por la administración municipal o el gobierno, las

[6] Franco, R. R. (2004, Agosto). Fiscalización tributaria / Mas allá de la auditoría.
[7] Al Respecto puede verse en la Constitución Política de Colombia, Art. 2. Fines esenciales del estado.

normas, las técnicas y programas de fiscalización tributaria son prácticamente los mismos, pero para las empresas estos procedimientos no son muy conocidos, por tanto en este artículo se quiere profundizar sobre los procedimientos que implementa la administración municipal en desarrollo de una fiscalización tributaria estatal, de forma tal que sirvan de referente teórico, para los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio en Medellín.

Los programas de auditoría que la administración planifica anualmente, tienden a tener ciertas modificaciones que se ajustan durante el transcurso de la realización del programa, todo esto con el fin de verificar que los recaudos sean una expresión fidedigna de las operaciones registradas en los libros de contabilidad y de los documentos que soporten y que reflejen todas las transacciones económicas efectuadas durante cada periodo gravable, todo esto para evitar riesgos en las bases gravables.

Según Franco Ruiz (2004), entre las técnicas de auditoría que puede desarrollar la administración municipal en un proceso de fiscalización tributaria estatal, previo conocimiento del ente económico, están:

Las Técnicas de Orden Jurídico

Careo: Confrontación testimonial

Presunción: Juicio con fundamento legal
. De hecho: admite prueba en contrario
. De derecho: no admite prueba en contrario
. Simple: no establecida en la ley y
. Legal: motivo definido por la ley

Testimonio: Declaración jurada
. Procedimiento e inhabilidades

Confesión: Reconocimiento de culpa
. Simple (sin justificación) o Calificada (con atenuante)
. Fiscal (ante funcionario, sin prueba en contrario o Extrajudicial (ante terceros, con prueba en contrario)
. Expresa, provocada o tácita

Las Técnicas de Origen Contable

Evaluación de Controles
. Contables y Regulativos

Intercambio de Información
. Convenios de intercambio
. Información para fiscalización
. Datos del contribuyente, vinculados económicos o terceros

Comparación Patrimonial
. Justificación de diferencia entre períodos
Inspección de Libros
. Parcial o general

Otras Técnicas de Origen Financiero

Razones Financieras
. Análisis vertical, horizontal

Indicadores y Razones Fiscales
. Análisis vertical, horizontal

Origen y Aplicación de Fondos
. Cambios netos de disponible

Análisis Bancario
. Ingresos a partir de depósitos

Reserva Matemática
. Seguros de vida, capitalización

Reserva Técnica
. Seguros generales

Ingreso a Través del Gasto
. Proporcionalidad

Técnicas de Evaluación Directa

Verificación Aritmética
. Recálculo de operaciones de declaraciones e información

Fedatario
. Funcionario atestador

Proyecciones
. Con base en muestreos

Estimaciones
. Por observación y experiencia

Prueba Pericial
. Dictamen de experto en un asunto

Evaluación de Inventarios
. Medición de desperdicios

Observación
. Arqueos
. Instalaciones
. Procesos
. Toma de inventario - Recuentos

Inspección Examen Físico – Examen de Documentos
. Empleados
. Ejecutivos

Confirmación – Afirmación Escrita
. Clientes
. Bancos

Obtención de Proyectos
. Indagación Información - Flujos de Información en forma oral - Políticas

Análisis Estudio - Documento
. Critico - Registros
. De consistencias - Declaraciones

Pruebas Verificación - Documentos
. Registros
. Estados financieros
. Ingresos Tributarios
. Ingresos no tributarios

Para tener en cuenta dentro de la Fiscalización Tributaria Estatal mediante una Planeación Tributaria

En un ámbito global, se ha considerado la Planeación Tributaria como la herramienta que puede ser utilizada desde la administración, para optimizar el recaudo de los impuestos, todo esto para determinar los presupuestos de inversión que se direccionarán hacia la comunidad en forma eficiente y con equidad.

Desde el punto de vista económico, se ha considerado que son tres las funciones básicas de la Administración Tributaria: La determinación del impuesto, su discusión y el recaudo. Esta concepción seguramente es consecuencia de las intensas presiones a que son sometidos, casi constantemente, los administradores de impuestos, por los altos poderes, para darle liquidez a la tesorería del Municipio o de la Nación, a corto o largo plazo pero analizando el dilema de corto o largo plazo en el recaudo es algo que se torna difícil de resolver, por lo tanto para el ente fiscalizador o para la administración de impuestos las acciones de corto plazo son trascendentales ya que refuerza el papel del recaudador de impuestos.

Para la Administración Municipal la Fiscalización Tributaria, constituye un programa de capacitación diseñado para las áreas de Fiscalización y tiene por objetivo el de formar y capacitar a funcionarios y agentes municipales, en esta actividad de gran trascendencia de la gestión económico financiera, que dotada de buena organización y adecuados procedimientos conlleva al buen recaudo mediante mecanismos que protejan el interés público como también el justo tributo en la aplicación de la Fiscalidad Estatal, es entendible que mediante la implementación de políticas, planes y programas se logrará el objetivo de recaudar, concibiendo el recaudo como un estabilizador para mejorar la redistribución de los ingresos, mejorar la deuda y disminuir los gastos financieros.

Según Franco Ruiz (2004), una Planeación Tributaria debe constar de procesos que conlleven a lograr los siguientes interrogantes para desarrollar una buena fiscalización así.

1. Qué se quiere lograr
2. En qué situación se está
3. Qué se puede hacer
4. Qué se va hacer

El sistema fiscal ha sido y es el eje fundamental sobre el cual los estados y las sociedades han podido desarrollarse, el estado social y democrático[8] de derecho, si bien ha seguido siendo un modelo basado en el mercado capitalista y por lo tanto no igualitario, ha creado un cierto garantismo social, equidad y unas ciertas oportunidades para desarrollar una vida autónoma. Esto se ha fundamentado en unos derechos básicos de ciudadanía que han sido plasmados en las diversas constituciones[9], el sistema fiscal ha proporcionado al Estado un grado superior de conocimiento y le ha permitido desarrollar e implementar programas que permitan involucrar a la ciudadanía en la contribución y así el Estado puede cumplir con los objetivos para los cuales fue creado. Y desde este sistema desarrollar las políticas de distribución equitativa de la riqueza creada, aunque en nuestro país no se vea implícito.

Después de este breve acercamiento a la fiscalización estatal, daremos una mirada a los procedimientos utilizados por la administración municipal en el desarrollo de una fiscalización estatal en el Impuesto de Industria y Comercio, todo esto con el fin de que el contribuyente conozca de su proceder.

Para efectos de una fiscalización tributaria estatal en el Impuesto de Industria y Comercio, la Administración Municipal de Medellín ha desarrollado internamente unos procedimientos de auditoría llamados Directivas Marco de Auditoría.

---

[8] Al Respecto puede verse en la Constitución Política de Colombia, Art. 1. De los Principios Fundamentales.

[9] Es importante una política estatal que ayude a controlar la distribución y el buen uso de los recursos públicos.

Hay que decir, que los procedimientos de auditoría (Directivas Marco de Auditoria)[10], son directrices creadas por la Subsecretaria de Rentas en cabeza del Municipio de Medellín para los entes fiscalizadores, basadas en normas nacionales, todo esto con el fin de lograr la eficiencia en el recaudo y así mismo generar una cultura tributaria en los contribuyentes que desarrollen una actividad Industrial, Comercial, de Servicios o Financiera en la jurisdicción del Municipio de Medellín, a continuación se ilustrarán los procedimientos empleados en la fiscalización del Impuesto de Industria y Comercio, todo esto con el fin de ofrecer al contribuyente respuestas asertivas respecto de la formulación de estrategias y acciones que le favorezcan al momento de una inspección.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 01. AUDITORÍA DE GESTIÓN

A continuación se hacen una serie de recomendaciones y observaciones a tener en cuenta cuando se realiza una inspección contable y tributaria, relacionados con los diferentes elementos del IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO y en consecuencia AVISOS Y TABLEROS.

TARIFA. Corresponde a un PORCENTAJE que se aplica a la base gravable de acuerdo a la actividad o actividades del contribuyente. Para fijar la tarifa es necesario determinar primero la actividad.

ACTIVIDADES. Para verificar que las actividades y códigos de actividad que aparecen en la declaración de Industria y Comercio son correctas se debe revisar:

- CERTIFICADO DE LA CÁMARA DE COMERCIO. Sirve para verificar el objeto social del período gravable que se va a fiscalizar y las firmas del Representante Legal y el Revisor Fiscal en la declaración.
- RUT. Contiene la actividad principal y actividades secundarias. También aparece la calidad de importador (código 23) y de exportador (código 22) que sirve para verificar la deducción por exportaciones.
- DECLARACIÓN DE RENTA DEL AÑO GRAVABLE RESPECTIVO.
- CONTABILIDAD. Verificar cuentas correspondientes a ingresos operacionales y no operacionales.
- FACTURACIÓN. Pruebas selectivas para verificar la descripción de los bienes y/o servicios que se venden.

Una vez verificadas las actividades, se revisa que la tarifa asignada sea la declarada, de acuerdo con las normas vigentes.

VENTAS CUANDO EXISTAN CONTRATOS DE DISTRIBUCIÓN. Para la aplicación especial de las tarifas con código 103 se deben solicitar los contratos suscritos entre el industrial y los distribuidores; y para las tarifas con código 201 y 202 se debe solicitar el contrato suscrito entre el comerciante y el industrial. También se debe solicitar al contribuyente un detalle de las compras por

[10] Los Procedimientos fueron creados bajo las disposiciones establecidas en el Estatuto Tributario Nacional, como también otras normas como el Código de Comercio, Código Civil etc.

terceros ya que de acuerdo a la participación de los proveedores en el total de las compras y otros elementos (descuentos por volumen, plazos, precios especiales, etc.) se puede comprobar si estamos ante un contrato de distribución y la participación por proveedor para poder aplicar la tarifa correcta, ya que se puede por ejemplo estar ante un distribuidor de productos lácteos que también venda productos de otros terceros, debiéndose aplicar de acuerdo a la participación de las ventas de productos lácteos frente al total de las ventas la tarifa del 2X1000 y 3x1000 para el resto de las ventas.

Para el ente fiscalizador la declaración de Industria y Comercio y Avisos contiene unos elementos, los cuales en la declaración se visualizan así:

RENGLÓN	**DECLARACIÓN DE INDUSTRIA Y COMERCIO (2009)**
15	INGRESOS BRUTOS
16	MENOS INGRESOS FUERA DE MEDELLIN
17	MENOS DEDUCCIONES
18	**BASE GRAVABLE PARA INDUSTRIA Y CIO.**

Debido a que en las Declaraciones de Renta, Impuesto a las Ventas e Industria y Comercio aparece un elemento en común "INGRESOS BRUTOS" se establecen los siguientes criterios de selección a tener en cuenta en el programa de fiscalización:

1. Comparar Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaraciones bimestrales del Impuesto a las Ventas, versus Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaración de Industria y Comercio.
2. Comparar Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaración de Renta, versus Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaración de Industria y Comercio.
3. Comparar Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaración de Renta, versus Ingresos Brutos antes de devoluciones según Declaraciones bimestrales del Impuesto a las Ventas.

Antes de efectuar la inspección contable en las oficinas del contribuyente, el funcionario debe establecer claramente estas diferencias, y solicitar al contribuyente una conciliación de las mismas, para lo cual se envía al contribuyente un formato de Requerimiento de Información con persuasivo o auto de Inspección Tributaria y Contable.
Si una vez recibida la información del contribuyente no se aclaran las diferencias el funcionario debe desplazarse hasta sus oficinas para continuar el proceso.

Se solicita al contribuyente los libros registrados y el auxiliar que sirvieron de base para el cálculo del Impuesto de Industria y Comercio (solicitar fotocopia del auxiliar para anexar al acta). En el acta de visita se hacen las anotaciones

de los hallazgos respecto a inconsistencias que contengan los libros registrados y los auxiliares.

Para efecto de poder determinar la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, el contribuyente en su contabilidad debe tener discriminado:

- VENTAS POR ACTIVIDAD Y POR CIUDAD.
- VENTAS EXENTAS: Exportaciones, ventas a Comercializadoras Internacionales. Art. 4° del D.R. 1165/96.
- DEVOLUCIONES. Art. 103 del decreto 2649/93 y 2650/93
- REBAJAS. Art. 103 del decreto 2649/93
- DESCUENTOS CONDICIONADOS. Art. 103 del decreto 2649 de 1993
- ETC.

Los descuentos comerciales o de pie de factura llamados así porque disminuyen directamente en la factura el monto del ingreso generado en la venta no tienen reconocimiento por separado en la contabilidad, por cuanto se registra directamente el valor neto de la operación; mientras que los descuentos condicionados o financieros, o por pronto pago se deben reconocer por separado.

INGRESOS BRUTOS

Para efectos tributarios **"Ingresos Brutos"**, es "La suma de todos los Ingresos obtenidos en el período gravable, son los ingresos obtenidos por el ejercicio de cualquiera de las actividades sujetas al Impuesto de Industria, Comercio y Avisos, tales como las actividades Industriales, Comerciales o de Servicios".

VENTAS POR ACTIVIDAD Y POR CIUDAD

Si el contribuyente lleva a cabo más de una actividad debe separarlas, teniendo en cuenta el plan contable que le sea aplicable. El funcionario debe hacer una prueba de la base gravable solicitando facturas físicas tomadas de las registradas en el auxiliar. También debe solicitar facturas correspondientes a las ventas en otros municipios para verificar la validez de éstas, de conformidad con el artículo 13 del Código de Comercio. Para todos los efectos legales, se presume que una persona ejerce el comercio cuando se halle inscrita en el registro mercantil y cuando tenga establecimiento de comercio abierto.

INGRESOS FUERA DE MEDELLIN.

Para la procedencia de la exclusión de los ingresos obtenidos fuera de Medellín, en el caso de actividades comerciales y de servicios realizadas fuera de Medellín, deberá demostrar mediante facturas de venta, soportes contables u otros medios probatorios el origen extraterritorial de los ingresos, tales como los recibos de pago de estos impuestos en otros Municipios e inscripción en la Cámara de Comercio de otros Municipios.

En el caso de actividades Industriales ejercidas en varios Municipios, deberá acreditar el origen de los ingresos percibidos en cada actividad mediante registros contables separados por cada planta o sitio de producción, así como facturas de venta expedidas en cada Municipio, u otras pruebas que permitan establecer la relación entre la actividad territorial y el ingreso derivado de ella.

VALORES DEDUCIBLES O EXCLUIDOS, según. Art. 33 del Acuerdo 057 de 2003 (Art. 36 del acuerdo 67 de 2008).

1. DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS PIE FACTURA O NO CONDICIONADOS EN VENTAS debidamente comprobados por medios legales.

Las devoluciones deben estar registradas en forma separada a las ventas de acuerdo al plan contable aplicado (En el decreto 2650/93 se encuentra en la cuenta 4175)

Descuentos no condicionados o pie factura. Vienen incluidos en la factura de venta y se restan de la base para el cálculo del Impuesto a las Ventas. Las normas contables no obligan a su discriminación en forma separada en la contabilidad. El funcionario debe revisar que a excepción de la cuenta de devoluciones en ventas y descuentos no condicionados no se pueden presentar otros movimientos débitos en la cuenta de ingresos operacionales, de presentarse procederá a solicitar los documentos soportes para identificar a qué obedecen estos movimientos que influyen en una disminución de la base gravable.

Los descuentos no condicionados se diferencian de los condicionados:

- EN SU REGISTRO. Los descuentos no condicionados disminuyen los ingresos operacionales, cuenta 41. Los descuentos condicionados se registran como gastos en la cuenta 530535.
- EN EL MANEJO DEL IMPUESTO A LAS VENTAS. Los descuentos no condicionados disminuyen la venta para efectos del cálculo del Impuesto a las Ventas, los condicionados no disminuyen la base del Impuesto a las Ventas, en otras palabras se facturan sin Impuesto a las Ventas.
- EN EL MANEJO DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Los descuentos no condicionados disminuyen la venta para efectos del cálculo de la retención en la fuente, los condicionados no disminuyen la base.

2. INGRESOS PROVENIENTES DE LA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS.

Solicitar los documentos soportes. En caso de inmuebles solicitar escritura o registro de la escritura en la oficina de instrumentos públicos. Estos ingresos se encuentran separados en la contabilidad. En el Decreto Reglamentario 2650 se encuentran en la cuenta 4245.

3. EL MONTO DE LOS SUBSIDIOS PERCIBIDOS (CERT).

Los CERT (Certificados de Ahorro Tributario) los establece la ley para incentivar las exportaciones del país. Se deben solicitar documentos que soportan la entrega efectiva de los CERT. De acuerdo al decreto 2650 se registran en la cuenta 429503

4. INGRESOS PROVENIENTES DE EXPORTACIONES DE BIENES O SERVICIOS Y SU CORRESPONDIENTE DIFERENCIA EN CAMBIO.

El artículo 479 del E.T. expresa: **"Los bienes que se exporten son exentos.** De acuerdo con lo anterior las exportaciones y las ventas a las C.I. se deben separar en la contabilidad y en su facturación no se incluye el Impuesto a las Ventas. Artículo 4 del decreto 1165/96. El funcionario debe solicitar los documentos soportes de las ventas exentas. En el caso de las exportaciones con la guía de exportación, factura en dólares, etc. Para las ventas a comercializadoras solicitar el Certificado al Proveedor de que trata el Art. 2º del D.R. 1740/94. La Diferencia en Cambio, generada como consecuencia de la reexpresión de las cuentas por cobrar en moneda extranjera correspondiente a las exportaciones, no conforma base gravable del Impuesto de Industria y Comercio.

5. LOS INGRESOS POR RECUPERACIONES E INGRESOS RECIBIDOS POR INDEMNIZACIÓN POR DAÑO EMERGENTE.

Se deben solicitar los documentos que entrega la compañía de seguros y que soportan los ingresos recibidos por este concepto. De acuerdo con el Decreto Reglamentario 2650 se registra en el 425520.

6. DONACIONES RECIBIDAS Y CUOTAS DE SOSTENIMIENTO.

Para las donaciones recibidas solicitar copia del certificado del Revisor Fiscal que entrega la compañía al donante para poder deducir la donación en su Declaración de Renta. Artículos 125, 125-1, 125-2, 125-3, 125-4 del E.T.

Las cuotas de sostenimiento también deben ser revisadas solicitando las facturas por este concepto.

7. PARA LOS FONDOS MUTUOS DE INVERSIÓN SON DEDUCIBLES LOS INGRESOS DE AJUSTES POR VALORIZACIÓN DE INVERSIONES, REDENCIÓN DE UNIDADES, UTILIDAD EN VENTA DE INVERSIONES PERMANENTES CUANDO SE POSEAN POR UN TÉRMINO SUPERIOR A UN AÑO, RECUPERACIONES E INDEMNIZACIONES.

Solicitar fotocopia de los asientos y soportes que respaldan estos ingresos.

8. EL VALOR FACTURADO POR EL IMPUESTO AL CONSUMO A PRODUCTORES, IMPORTADORES Y DISTRIBUIDORES DE CERVEZA, SIFONES, REFAJOS, LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES.

Este valor debe estar separado en la cuenta de ingresos operacionales. Efectuar pruebas sobre facturas tomadas del auxiliar.

De acuerdo con el artículo 105 del decreto 352 de 2002 el impuesto al consumo en el caso de los productos nacionales lo recauda el productor al momento de retirarlos para el consumo o distribución, para los productos extranjeros el importador al momento de efectuar la importación. Concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales N° 1071 de enero de 2005.

9. LOS INGRESOS RECIBIDOS POR PERSONAS NATURALES POR CONCEPTO DE DIVIDENDOS, RENDIMIENTOS FINANCIEROS, Y ARRENDAMIENTOS DE INMUEBLES, EXCEPTO QUE, CORRESPONDAN A LOCALES COMERCIALES O A MAS DE 5 UNIDADES DE VIVIENDA.

Estos valores se encuentran en anexos a la declaración de renta. Solicitar fotocopias de los certificados que soportan estas cifras.

10. LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, SEGÚN NORMAS CONTABLES Y DE LA SUPERINTENCIA DE SOCIEDADES, SE GRAVARÁN CUANDO SEAN CAUSADOS.

Respecto a la realización de los ingresos, el artículo 27 del Estatuto Tributario señala que los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación, deben denunciar los ingresos causados cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles.

En el Impuesto de Industria y Comercio, los ingresos por dividendos y participaciones registrados en la contabilidad por el método de participación corren la misma suerte que en renta, es decir tampoco son deducibles. El funcionario debe solicitar soporte de los asientos que respaldan esta cuenta. De acuerdo con el Decreto Reglamentario 2650 se registran en la cuenta 4218.

Cuando los ingresos son decretados y abonados en cuenta en calidad de exigibles deben ser considerados en la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, **e**n la declaración de renta se soporta mediante certificado expedido por la entidad que los decretó. El funcionario debe revisar la declaración de renta y cerciorarse de que paralelamente hayan sido también incluidos en la declaración de industria y comercio. De acuerdo con el Decreto Reglamentario 2650 se registran en la cuenta 4215.

BASE GRAVABLE:

La base gravable la constituyen los ingresos ordinarios y extraordinarios, según el Art. 37, numeral 6, decreto 67/2008 (Art. 34, numeral 6, decreto 057/2003). La base gravable para las personas o entidades que realicen actividades Industriales, siendo el Municipio de Medellín la sede fabril, se determinará por el total de los ingresos provenientes de la comercialización de la producción, de conformidad con la ley 49 de 1990 y demás disposiciones legales.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No 02. TRATAMIENTO DE LOS DESCUENTOS CONDICIONADOS Y NO CONDICIONADOS

Para efectos de los impuestos, los descuentos se dividen en:

1. DESCUENTOS EFECTIVOS NO CONDICIONADOS
2. DESCUENTOS CONDICIONADOS.

Para poder entender la diferencia entre estos dos tipos de descuentos y darle aplicación para el cálculo de la base gravable para el Impuesto de Industria y Comercio es necesario analizarlo desde el punto de vista contable y tributario.

DESCUENTOS EFECTIVOS NO CONDICIONADOS (DESCUENTOS PIE FACTURA).

Los descuentos efectivos no condicionados o pie factura se dan cuando el vendedor, tomando en consideración la calidad del cliente, o la cuantía de la operación, o la oportunidad del negocio, etc., al facturar su transacción otorga directamente un descuento, caso en el cual afecta la base para liquidar el Impuesto a las Ventas de la operación. Veamos a través del siguiente ejemplo:

VALOR BRUTO DE LA VENTA	1.000
DESCUENTO PIE FACTURA 10%	(100)
VALOR BASE DE IVA	900
VALOR DEL IVA 16%	144
TOTAL A COBRAR	1.044

DESCUENTOS CONDICIONADOS.

Según el artículo 103 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993, establece que los ingresos por descuentos condicionados se deben reconocer de manera separada de los ingresos brutos. Los descuentos condicionados forman parte de los rendimientos financieros, se incluyen dentro de los ingresos no operacionales, en la cuenta 421040 “DESCUENTOS COMERCIALES CONDICIONADOS”.

Para el que otorga el descuento tributario, este se refleja como un cargo en las cuentas de resultado en la cuenta 530535 “DESCUENTOS COMERCIALES CONDICIONADOS” como un gasto no operacional.

TRATAMIENTO TRIBUTARIO (IMPUESTO A LAS VENTAS)
DESCUENTOS EFECTIVOS NO CONDICIONADOS.

ART. 454 DEL E.T. Los descuentos efectivos no integran la base gravable. No forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre y cuando no estén sujetos a ninguna condición y resulten normales según la costumbre comercial, tampoco la integran el valor de los empaques y envases cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución. Veamos el siguiente ejemplo:

INFORMACIÓN SEGÚN FACTURA ELABORADA POR EL VENDEDOR:

DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	VALOR S/N FACTURA
Venta de computador	1´000.000
Descuento 10%	100.000
VALOR BASE DE IVA	900.000
VALOR IVA 16%	144.000
TOTAL A PAGAR	1´044.000

En forma informativa en la factura pero sin afectar el total a pagar en la misma, el vendedor puede indicar el descuento condicionado, por ejemplo: "Si paga antes de 60 días gánese un descuento del 7%".

Los descuentos efectivos no forman parte de la base gravable siempre que reúnan estos requisitos:

- Que consten en la factura o documento equivalente
- Que no se trate de descuentos condicionados
- Que resulten normales según la costumbre comercial.

DESCUENTOS CONDICIONADOS.

Los descuentos financieros o condicionados son los que se conceden supeditados a una condición o hecho futuro que puede suceder o no (pronto pago).

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No 03. DEDUCCIÓN POR VENTA DE INVERSIONES PERMANENTES

ART. 33 DEL ACUERDO 057/03 (ART. 36 DEL ACUERDO 67/08). "De las bases gravables descritas en el presente Estatuto se excluyen"

2. Los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos. Para industria y comercio se consideran activos fijos cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que el activo no haya sido adquirido con destinación para la venta
b) Que el activo sea de naturaleza permanente,

c) Que el activo se haya usado en el negocio, en desarrollo del giro ordinario de sus actividades.

INVERSIONES.

Representan colocaciones de dinero sobre las cuales una empresa espera obtener algún rendimiento a futuro, ya sea, por la realización de un interés, dividendo o mediante la venta a un mayor valor a su costo de adquisición.

INVERSIONES TEMPORALES.

Generalmente las inversiones temporales consisten en documentos a corto plazo, adquiridos con efectivo que no se necesita de inmediato para las operaciones.

INVERSIONES A LARGO PLAZO.

Son colocaciones de dinero en las cuales una empresa o entidad, decide mantenerlas por un período mayor a un año. Ejemplos:

- **ACCIONES EN ENTIDADES CONTROLADAS**
- **ACCIONES EN SOCIEDADES VINCULADAS**
- **ACCIONES DE COOPERATIVAS**
- **TITULOS DE DEUDA PÚBLICA**

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No 4. RENDIMIENTOS FINANCIEROS

Los rendimientos financieros son el producto o utilidad que se tiene de una INVERSIÒN.

TRATAMIENTO CONTABLE:

4210 FINANCIEROS
421005 INTERESES
421010 REAJUSTE MONETARIO DE UPAC
421020 DIFERENCIA EN CAMBIO
421040 DESCUENTOS COMERCIALES CONDICIONADOS

Descripción de la cuenta 4210 de acuerdo Decreto Reglamentario 2650 de 1993. Registra el valor de los ingresos obtenidos por el ente económico por concepto de rendimiento de capital a través de actividades diferentes a las de su objeto social.

DEFINICIÒN DE RENTISTAS DE CAPITAL PARA PERSONAS NATURALES Y SUCESIONES ILIQUIDAS.

De acuerdo al Código de Actividades Económicas, según resolución 8587 de 1998:

Comprende los intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y en general, todo cuando represente rendimiento de capital o diferencia entre el

valor invertido o aportado, y el valor futuro y/o pagado o abonado al aportante o inversionista. Se incluye en esta clase además los ingresos generados por alquiler.
Los ingresos deben ser causados y realizados, entendiendo a esta última conforme con el artículo 27 del E.T.

NORMA GENERAL. **(Contabilidad de caja)**. Se entienden realizados los ingresos cuando se reciban efectivamente en dinero o en especie.

ESPECÌFICA. Se exceptúan de la norma anterior:

a) Los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad de causación.
b) Los ingresos, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles.
c) Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, salvo que el contribuyente opte por acogerse al sistema de ventas a plazos.

Se concluye que los ingresos financieros hacen o no parte de la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio en las siguientes situaciones:

1. Un primer caso donde el contribuyente realiza alguna de las actividades gravadas con el Impuesto de Industria y Comercio, de manera tal que el mismo recibe unos réditos o ingresos financieros que ingresen al patrimonio del contribuyente fruto de los ingresos provenientes de la actividad gravada, formarán o harán parte de la base gravable del mismo impuesto. En este caso se gravan los rendimientos financieros con la tarifa de la actividad principal.

2. Un segundo caso se presenta cuando la persona natural o jurídica, se dedica a la realización de una actividad no sujeta al referido impuesto (producción agrícola o ganadera), evento en el cual los ingresos obtenidos por la realización de dichas actividades, no formarán o no entrarán a formar parte de la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio.

3. Caso diferente se presenta si la persona natural o jurídica fuera de la actividad no sujeta al Impuesto (como por ejemplo a la actividad de producción primaria agrícola o ganadera), se dedica de manera permanente a otras actividades diferentes de estas, como la compra y venta de títulos valores, inversiones de capital o cualquiera otro acto de los enumerados como comerciales por los Artículos 20 y 21 del Código de Comercio, actividades que les generan unos rendimientos financieros, es allí donde se determina si está o no gravada con el Impuesto de Industria y Comercio.

RENDIMIENTOS OBTENIDOS POR INVERSIONES EN EL EXTRANJERO

De lo expuesto anteriormente tenemos que los rendimientos financieros están sujetos al Impuesto de Industria y Comercio, siempre y cuando los mismos se obtengan bajo el ejercicio de una actividad gravada que debe ser ejecutada en el Municipio de Medellín.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 05. RENDIMIENTOS DE CAPITAL. DIFERENCIA EN CAMBIO

De acuerdo con el Código de Actividades Económicas, según la Resolución 8587 de 1998, rentistas de capital, son las personas naturales o sucesiones ilíquidas cuyos ingresos provienen de intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y en general, todo cuanto represente rendimiento de capital o diferencia entre el valor invertido o aportado, y el valor futuro y/o pagado o abonado al aportante o inversionista; incluye en esta clase además, los ingresos generados por alquiler.

En principio hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos.

De acuerdo con todo lo anterior, en Medellín los rendimientos financieros sólo son gravados en cabeza de las personas jurídicas en los siguientes casos:

1. **Ejerce la actividad de invertir de manera permanente.** En este caso se aplican los códigos 401, 402 y 403 de acuerdo a cada situación.
2. **Adicional a otras actividades gravadas recibe ingresos financieros.** En este caso se gravan los rendimientos financieros con la tarifa de la actividad principal.

DIFERENCIA EN CAMBIO

Con respecto a la diferencia en cambio se entiende según el Acuerdo 67/2008.como la oscilación a que está sometida una moneda frente a otra divisa, bien sea por devaluación o revaluación.

Tenemos que la diferencia en cambio, debe ser considerada como ingreso y por lo tanto conformar la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio, por lo cual se hace necesario resaltar, que la misma (diferencia en cambio) integra la base gravable, siempre y cuando ésta surja como consecuencia de la realización de una actividad gravada (Industrial, Comercial o de Servicios) en jurisdicción de Municipio de Medellín.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 06. DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES MÉTODO DE PARTICIPACIÓN

DEDUCCIÓN POR DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES CAUSADAS POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN, según el articulo 36, numeral 10, Acuerdo 67/2008. (Art. 33, numeral 11, decreto 057/2003). Los ingresos por dividendos y participaciones registrados en la contabilidad por el método de participación, según normas contables y de la superintendencia de Sociedades, se gravarán cuando sean causados. Significa lo anterior que para los industriales con sede fabril en Medellín no hacen parte de la base gravable los otros ingresos (incluidos los dividendos y participaciones); para el resto de contribuyentes sí hacen parte de la base gravable, conformado por la totalidad de ingresos ordinarios y extraordinarios menos las deducciones de ley que perciba un contribuyente por el ejercicio de una actividad gravada en Medellín.

Los dividendos y participaciones se entienden realizados cuando han sido abonados en cuenta en calidad de exigibles. Según la Circular conjunta 009 y 013 de 1996 emitida por la Superintendencia de Valores, define como "MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL" el procedimiento contable por el cual una persona jurídica o sucursal de sociedad extranjera registra su inversión ordinaria en otra, que se constituirá en su subordinada o controlada, para posteriormente aumentar o disminuir su valor de acuerdo con los cambios en el patrimonio de la subordinada subsecuentes a su adquisición, en lo que le corresponda según su porcentaje de participación.

El método de participación patrimonial deberá utilizarse para la contabilización de cada una de las inversiones, de forma individual.

BASE DE CÁLCULO PARA AJUSTE DE LA INVERSIÓN.

La base del cálculo es la diferencia entre el patrimonio de la subordinada, correspondiente al período corriente con el inmediatamente anterior. Tal base debe calificarse en resultados del ejercicio y otras partidas patrimoniales.

Es norma en sentido contable que los ingresos deben ser causados y realizados, entendiendo a esta última conforme con el artículo 27 del Estatuto Tributario Nacional como: "Se entienden realizados los ingresos cuando se reciban efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones."

De conformidad con el numeral 3° del artículo 100 del decreto 2649 de 1993, los dividendos se reconocen en las cuentas de resultados, "cuando quede establecido el derecho del asociado a recibirlos".

Para los inversionistas que utilicen en su contabilidad el método de participación los dividendos se gravan con el Impuesto de Industria y Comercio cuando estos se causan (Art. 37, numeral 5, decreto 67/2008 (Art. 34, numeral 5, decreto 057/2003).

¿LOS DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES CORRESPONDIENTES A INVERSIONES FUERA DE MEDELLIN SE GRAVAN CON EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO?

En fallo reciente, el Consejo de Estado, Sentencia 13385 del 3 de diciembre de 2003, concluyó:

"Así las cosas puede concluirse que el impuesto de industria y comercio debe ser declarado por quien perciba ingresos en el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios, donde se encuentra la sede de negocios (domicilio) independientemente del sitio en donde se encuentre ubicada la empresa sobre la cual recae la inversión generadora de los dividendos y participaciones."

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 07. LIBROS DE CONTABILIDAD

El Código de Comercio define los Libros de Comercio, como documentos en donde los entes realizan los registros de sus operaciones, los cuales forman parte integral de la contabilidad, y podrán ser diligenciados, ya sea en forma manual o electrónica.

LIBROS DE COMERCIO:

1. LIBROS DE REGISTRO DE ACCIONISTAS Y DE SOCIOS (P.J.)
2. LIBRO DE ACTAS (P.J.)
3. LIBROS DE CONTABILIDAD (P.J. y P.N.)

LIBROS DE CONTABILIDAD. Por libros de contabilidad se entienden los documentos donde se registran las transacciones y situaciones con valor monetario sucedidas en los entes económicos y que serán el fundamento de los estados financieros.

LIBROS DE CONTABILIDAD MÁS USADOS:

LIBRO DIARIO.
LIBRO MAYOR O LIBRO MAYOR Y BALANCES.
LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES.
LIBRO FISCAL DE REGISTRO DE OPERACIONES.
LIBROS AUXILIARES.
REGISTROS AUXILIARES DE INVENTARIOS DE MERCANCÍAS
DOCUMENTOS QUE RESPALDAN LOS REGISTROS CONTABLES.

COMPROBANTES DE CONTABILIDAD

REGISTRO DE LOS LIBROS:

De acuerdo con el Código de Comercio y el Decreto Reglamentario 2649 de 1993 cuando la ley así lo exija, para que puedan servir como prueba los libros

deben haberse registrado previamente a su diligenciamiento, ante las autoridades competentes en el lugar del domicilio principal.

PLAZO PARA EL REGISTRO DE LIBROS DE COMERCIO:

El numeral 4 del artículo 29 del Código de Comercio, estipula que la inscripción podrá solicitarse en cualquier tiempo, si la ley no fija término especial para ello; pero los actos y documento sujetos a su registro no producirán efectos respecto de terceros sino a partir de la fecha de su inscripción.

EXHIBICIÓN DE LIBROS DE CONTABILIDAD:

Los libros deben ser exhibidos en el domicilio principal del ente económico, en las oficinas o establecimientos del comerciante y en presencia de este o de la persona que lo represente, conforme a lo establecido por el artículo 66 del Código de Comercio concordante con el artículo 127 del decreto 2649 de 1993.

CORRECCION DE ERRORES Y DE REGISTROS EN LOS LIBROS DE CONTABILIDAD:

Cualquier error u omisión se debe salvar con un nuevo asiento en la fecha en que se advirtiere. Los simples errores de trascripción se deben salvar mediante una anotación al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo de reconocido valor técnico que permita evidenciar su corrección.

CONSERVACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD:
PARA EFECTOS CONTABLES Y CIVILES.

De acuerdo con el artículo 28 de la Ley 962 de 2005, lo comerciantes deben conservar los libros y papeles por un período de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para su conservación, papel o cualquier otro medio técnico, magnético, o electrónico que garantice su reproducción exacta.

PARA EFECTOS FISCALES.

El artículo 632 del Estatuto Tributario consagra el deber de conservar informaciones y pruebas para efectos del control de los impuestos que son administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, al señalar que todas las personas o entidades contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente al de su elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Administración de Impuestos, cuando ésta así lo requiera.

Cabe anotar que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la Circular No. 00118 de 2005 señaló: Que se redujo el término de conservación

de los documentos informaciones y pruebas a que se refiere el artículo 632 del Estatuto Tributario, señalando que dicho término es igual al término de firmeza de la declaración de renta que se soporta en los documentos allí enunciados. Dicha conservación debe efectuarse en el domicilio principal del contribuyente.

PÉRDIDA Y RESCONSTRUCCION DE LIBROS:

El Decreto 2649 de 1993, reglamenta y fija los procedimientos en el evento de pérdida, extravío, destrucción y reconstrucción de libro, documentos y papeles de contabilidad para lo cual será necesario proceder de la siguiente manera: Denunciar ante las autoridades competentes la pérdida, extravío, destrucción. Debe acreditarla en caso de exhibición de los libros, junto con la constancia de que los mismos se hallaban registrados, según el caso.

FORMA DE RECONSTRUIR LOS LIBROS:

Los libros de contabilidad y registros se reconstruirán dentro de los seis (6) meses siguientes a la ocurrencia del hecho, tomando como base los comprobantes de contabilidad, las declaraciones tributarias, los estados financieros certificados, informes de terceros, soportes de origen interno y externo, que estén debidamente fechados y autorizados por quienes intervinieron en ellos o los elaboraron, los medios electromagnéticos, comercio electrónico y las firmas digitales definidos en la ley 527 de 1999 y que cumplan los requisitos y condiciones del articulo 12 de la misma, copias grabadas, microfichas y demás instrumentos que se considere pertinente.

RECONSTRUCCION CUANDO NO HAY DOCUMENTOS:

Cuando no se obtengan los documentos necesarios e indispensables para reconstruir la contabilidad, el ente económico, el comerciante o el afectado, debe hacer un inventario general a la fecha de la ocurrencia de los hechos para elaborar los respectivos estados financieros. Cuando se haga reposición de papeles extraviados o destruidos a través de copia que sean facilitadas por terceros, en ella se debe dejar constancia de tal circunstancia, describiendo el motivo de la reposición.

OBLIGATORIEDAD DE LLEVAR LIBROS DE CONTABILIDAD:

El Decreto 2649 de 1993 que reglamenta la contabilidad en general y contiene los principios o normas de contabilidad en Colombia, dispone en el Título Tercero que se deben llevar todos los libros que se consideren necesarios para asentar en orden cronológico las operaciones comerciales, atendiendo a la naturaleza de la entidad y los libros auxiliares que sirvan de soporte para identificar las transacciones y para el completó entendimiento de los libros principales.

LIBROS DE CONTABILIDAD COMO PLENA PRUEBA:

El Estatuto Tributario estipula que los libros del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma. Por su parte el art. 68 del Código de Comercio también le atribuye plena prueba a los libros de comercio en las cuestiones mercantiles que los comerciantes debatan entre sí, judicial o extrajudicialmente.

HECHOS O IRREGULARIDADES EN LA CONTABILIDAD Y SANCIONES:

De acuerdo con el artículo 654 del E.T. habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:

1. No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos
2. No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos.
3. No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren.
4. Llevar doble contabilidad.
5. No llevar libros de contabilidad en forma que permita verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos y retenciones.
6. Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquel en el cual se solicita su exhibición existan más de cuatro (4) meses de atraso.

Según el artículo 174 del Acuerdo Nº 57 de 2003, la sanción por libros de contabilidad será del treinta y siete por ciento (37%) del impuesto anual asignado.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 08. REBAJA EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO POR PÈRDIDA OPERACIONAL
(Aplica hasta el período gravable 2007)

De acuerdo con el articulo 46 del Acuerdo 57/2003 (Eliminado en el acuerdo 67/2008), cuando un ente económico presente pérdida determinada por los ingresos, costos y gastos de ventas en el ejercicio de actividades dentro de la jurisdicción del Municipio de Medellín en el periodo gravable objeto del beneficio, podrá solicitar rebaja del Impuesto de Industria y Comercio del 20% solo en proporción de los ingresos generados en el Municipio de Medellín, previo cumplimiento de ciertos requisitos.

DIRECTIVA MARCO DE AUDITORIA No. 09. CONTRATO DE CONCESION - OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Cuando se tienen contratos de concesión se pueden presentar diferencias entre los datos informados en la Declaración de Industria y Comercio y la Declaración de Renta frente a los datos presentados en las Declaraciones de Impuesto a las Ventas, el contrato de concesión mercantil es un contrato atípico que no se encuentra regulado dentro de la legislación comercial.

Según el tratadista Jaime Alberto Arrubla Paucar, el Contrato de Concesión mercantil "es aquel en virtud del cual un empresario llamado concedente se obliga a otorgar a otro llamado concesionario la distribución de sus productos o servicios o la utilización de sus marcas o licencias o sus espacios físicos, a cambio de una retribución.

FACTURACIÓN EN EL CONTRATO DE CONCESIÓN.

Artículo 22 del Decreto 570 de 1984. En el caso de los negocios que operan en locales como "Contratos de Concesión", el responsable será quien aparezca en la factura o documento equivalente como emisor del mismo.

DIRECTIVA MARCO No. 10. CONTRATOS DE MANDATO

Cuando el contribuyente actúa como concesionario, tal y como se explicó en la Orden Nº 9 o como mandatario, y hay diferencias, resulta de vital importancia que al momento de presentarse estas diferencias, el funcionario buscará identificar y soportar adecuadamente los ingresos que no son propios del contribuyente, y por el contrario corresponden al concedente, mandante, etc.

DEFINICIÓN DEL CONTRATO DE MANDATO:

El artículo 2142 del Código Civil define el Contrato de Mandato así:

El Mandato es un Contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera.
La persona que concede el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta apoderado, procurador, y en general, mandatario.

El artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 indica que en el Contrato de Mandato el Mandatario debe practicar al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones de los Impuestos sobre la Renta, Impuesto a las Ventas y Timbre Nacional, teniendo en cuenta para este efecto la calidad del mandante, y cumpla todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.
El artículo 3 del decreto 1514 de 1998 a su vez señala que en los contratos de mandato las facturas deben ser expedidas en todos los casos por el Mandatario. El Mandatario como responsable de todas las operaciones de su representado, en la percepción de ingresos para el Mandante deberá expedir factura indicando la calidad del Mandante (Autorretenedor o no, Gran Contribuyente o no, etc.) diferenciando en su contabilidad la parte de los Ingresos, Costos y Gastos que corresponden al Mandante, declarando las retenciones y las autorretenciones, consignando ante la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales, y expidiendo los certificados con los requisitos de ley, y todas las tareas del encargo.

MEDIOS MAGNÉTICOS Y CONSERVACIÓN DE SOPORTES

Según el Artículo 631 del E.T., en los contratos de Mandato o de Administración Delegada, las personas o entidades que actuaron como Mandatarios o Contratistas, deberán informar el valor de las operaciones inherentes a las actividades ejecutadas en desarrollo de cada uno de los Contratos de Mandato o de Administración Delegada.

SOPORTE DEL CONTRATO DE MANDATO

Mediante sentencia del Consejo de Estado de abril 9 de 1999, infiere que para efectos probatorios, en materia contable como fiscal, para poder reconocer los efectos contables y tributarios del contrato de mandato, este debe constar por escrito.

Cuando el contribuyente sea Mandatario, los ingresos en la Declaración de Renta e Industria y Comercio deben coincidir. Toda la información tributaria en medios magnéticos de los terceros beneficiarios, en virtud de Contratos de Mandato, debe ser reportada a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales por los Mandatarios.

Para finalizar, enunciaremos la directiva Marco de Auditoria Nº 11, indicando el "Impuesto a las Ventas", la cual nos dará el último referente implementado por la Administración Municipal en el proceso de fiscalización estatal en el impuesto de industria y comercio así:

Para efectos de la fiscalización en el Impuesto de Industria y Comercio depuramos la diferencia entre los ingresos brutos según declaraciones bimestrales del Impuesto a las Ventas frente a los Ingresos brutos en el Impuesto de Industria y Comercio, enunciando lo siguiente: (Artículos 420 a 513 E.T.)

CLASIFICACIÓN DE LOS BIENES.

BIENES MUEBLES. Son aquellos que pueden ser percibidos por los sentidos: carro, mesa, utensilio, etc. Los bienes corporales muebles se dividen en:

BIENES CORPORALES. Son aquellos que pueden transportarse de un lugar a otro, ya sea por ellos mismos (Animales) o por una fuerza externa (Computador).

BIENES INMUEBLES. Son aquellos que no pueden trasportarse de un lugar a otro, como por ejemplo las tierras y los edificios.

CLASIFICACIÓN DE BIENES CORPORALES MUEBLES PARA EFECTOS DEL IVA Y SU DETERMINACION EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.

BIENES EXCLUIDOS. Son aquellos que no causan el Impuesto a las Ventas por expresa disposición de la ley; por consiguiente, quien comercializa con

ellos exclusivamente, no se convierte en responsable ni tiene obligación alguna en relación con el gravamen. (Artículos 424 y siguientes del Estatuto Tributario).

BIENES EXENTOS. Son aquellos que causan el impuesto, pero se encuentran gravados a la tarifa 0 (cero); los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables con derecho a devolución, pudiendo descontar los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios y en las importaciones, que constituyan costo o gasto para producirlos y comercializarlos o para exportarlos. La relación de los anteriores bienes está determinada en los artículos 477 a 479 y 481 del E.T.

BIENES GRAVADOS. Son aquellos a los que se les aplica la tarifa general del 16% o una tarifa diferente según el caso.

DEFINICIÓN DE SERVICIO PARA EFECTOS DEL IVA. Para efectos del Impuesto a las Ventas se considera servicio, toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución.

SERVICIOS GRAVADOS. Son todas aquellas actividades que cumplen los presupuestos previstos en la ley para configurar el hecho generador del tributo a las ventas y que no se encuentran expresamente relacionados como excluidos o como exentos del gravamen.

SERVICIOS EXCLUIDOS. Son los que la ley relaciona como tales y no se encuentran sujetos al Impuesto a las Ventas. Entre otros los señalados en el Artículo 476 del Estatuto Tributario.

SERVICIOS EXENTOS. Constituyen servicios exentos aquellas actividades previstas en la ley que generan el Impuesto a las Ventas a la tarifa cero (0%) y gozan de tratamiento preferencial, en cuanto otorgan derecho a la devolución de los Impuestos pagados en la adquisición de bienes o servicios necesarios para cumplir la actividad contratada, como los expresamente señalados en el literal e) del artículo 481 del E.T., con la condición de cumplir los requisitos allí señalados.

Con respecto a las exportaciones, el contribuyente debe soportar estos valores, en el caso de las exportaciones con la guía de exportación, factura, etc. Para las ventas a comercializadoras solicitar el Certificado al Proveedor.

ELEMENTOS BÁSICOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS:

RESPONSABLES:

1. Los comerciantes, o quienes sin serlo realicen habitualmente actos similares. Art. 437 E.T.
2. Los importadores habituales u ocasionales.

3. Quienes presten servicios gravados.
4. Responsable del régimen común dueño de los animales o el tercero a quien se le entregue el animal.
5. El que circule, venda y opere juegos de suerte y azar.

HECHO GENERADORES:

1. Venta de bienes corporales muebles no excluidos que no formen parte del activo fijo; salvo los activos fijos que se vendan habitualmente a nombre y por cuenta de terceros. Art. 420 ET
2. La importación de bienes corporales muebles no excluidos.
3. La prestación de los servicios en el territorio nacional.
4. El sacrificio o procesamiento de animales
5. La circulación, venta u operación de los juegos de suerte y azar, excepto las loterías.

BASE GRAVABLE:

En las ventas: La base gravable es el valor total de la operación, sea que esta se realice de contado o a crédito.

A Manera de Conclusiones respecto de la Aplicación de la Fiscalización Estatal al Impuesto de Industria y Comercio

Bajo conceptos de diferentes actores en un contexto global, se concibe a la fiscalización estatal como un proceso de vigilancia integral, que utiliza la administración, (Estado, Departamento, Municipio), tendientes a compeler al contribuyente al cumplimiento integro, cabal y oportuno de sus obligaciones tributarias, asi mismo es uno de los instrumentos que se utilizan para alcanzar mayores recaudos y potenciar la capacidad de control institucional como via sana para el financiamiento del gasto social.

En este sentido para desarrollar un proceso de fiscalización estatal es necesario, desarrollar una planeación tributaria[11] en la que se determinen unos procedimientos de auditoría que faciliten la labor del ente fiscalizador.

La fiscalización tributaria merece una especial atención si se tiene en cuenta la necesidad de las autoridades seccionales y locales por la consecución de mayores ingresos. Mediante la fiscalización estatal, se pretende reducir el nivel incumplimiento de las obligaciones tributarias. La fiscalidad tributaria, sirve para determinar los mecanismos y estrategias que la administración encargada del recaudo va a implementar a situaciones que surjan de cualquier tipo de procesos ya sea que requieran de una regulación jurídica pero que conduzca a que no le sean vulnerados los derechos del contribuyente en materia impositiva. (Sentencia T – 467, octubre 18 de 1995).

[11] La Planeación Tributaria determina los pasos a seguir, en el desarrollo de los procedimientos que se implementaran en una fiscalización estatal.

Un buen procedimiento de Fiscalización Tributaria genera confianza tanto al contribuyente, como al ente fiscalizador, en el sentido de que un procedimiento de fiscalización, es un mecanismo creado bajo directrices y normas que aplicadas de buena forma y mediante una Planeación Estratégica logran la eficiencia en el recaudo y así mismo generan una cultura tributaria en los contribuyentes que desarrollen una actividad Industrial, Comercial de Servicios o Financiera en el Municipio de Medellín.

Entonces el procedimiento tributario está constituido por las diferentes formas, tramites, actos, que deben verificar tanto la administración como los contribuyentes, los términos que tienen para actuar y los componentes para ello, a fin de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria principal o el pago del tributo.

En virtud del articulo 59 de la ley 788 de 2002[12], todos los procedimientos que desarrollen los Departamentos y Municipios, en virtud de determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio, incluida su imposición, a los Impuestos Administrados, deberán ir ligados al Estatuto Tributario Nacional.

La Planeación Tributaria Estatal que se realiza ya sea en cabeza del Gobierno, Departamento o Municipio, servirá para la consecución de recursos mediante el recaudo del impuesto, estos recursos van direccionados al presupuesto para ser reinvertidos en la comunidad con equidad y eficiencia.

[12] Al respecto puede revisarse la Sentencia C – 1114 de 2003 de la Corte Constitucional. Bogotá, D.C., 25 de noviembre de 2003, expediente D-4585, Magistrado Ponente: Dr. Jaime Córdoba Triviño.

Bibliografia

Franco, R. R. (2004, Agosto). Fiscalización tributaria / Mas allá de la auditoría. Extraído el 4 de Febrero, 2009. Disponible en: http://www.actualicese.com/actualidad/2004/08/24/04075/ -

Rodríguez Salazar, Oscar. Nuevas perspectivas en historiografía fiscal. En: Cuadernos de Economía V - XV Nº 24. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia, F.C.E., pág. 211.

Montilla G.O. (2006, Marzo). El deber ser de la auditoria. Extraído el 15 de Octubre, 2009. Disponible en: http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S0123-59232006000100004&script=sci_arttext -

Pagani. Pedro José. La función de fiscalización. Revista Trimestre Fiscal. Nº 42. Abril – Junio de 1993. Páginas. 74 y 86. Guadalajara, Jal. Indetec, México. Disponible en: http://www.irc.gov.co/portal/page/.../44CFA0A603654C91E040007F01006A95 -

Estatuto Tributario Municipal. Acuerdo 57 de 2003 – Decreto 011 de 2004. Alcaldía de Medellín, Secretaría de Hacienda.

Estatuto Tributario Nacional. Decreto Reglamentario Ley 1111 de 27/12/2006. Por la cual se modifica el Estatuto Tributario Nacional. Bogotá, Colombia. LEYER.

LEGIS S.A. Código de Comercio, Código Tributario Nacional, Revistas y publicaciones Legis en materia de impuestos nacionales. LEGIS S.A. Régimen Contable. Disponible en: http://www.araqueasociados.com/.../SILLABUS_Bases_gravables_de_los_impuestos_Nacionales.doc -

Régimen Contable Colombiano. LEGIS EDITORES S.A. elaborado por John Alexánder Álvarez Dávila, Contador – Redactor. Disponible en: http://www.legis.com.co/BancoMedios/Documentos%20PDF/contable-73.pdf -

ARAQUE, José Hilario. Módulos y publicaciones en temas sobre impuestos. RAMIREZ, Ignacio. Módulo sobre unidades temáticas. Disponible en: http://www.araqueasociados.com/.../SILLABUS_Bases_gravables_de_los_impuestos_Nacionales.doc -

CIJUF: Textos sobre impuestos Nacionales y Territoriales, y Tratados de Derecho Tributario. Disponible en: http://www.cijuf.org.co/codian02/enero1002.htm -

Corte Constitucional. Sentencia C – 1114 de 2003. Bogotá, D.C., 25 de noviembre de 2003, expediente D-4585, Magistrado Ponente: Dr. Jaime Córdoba Triviño.