



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 02 de junio de 2009

CONCEPTO CTCP 009 de 2009

Señor (a):

00000000000000000000

00000000000000000000

00000000000000000000

00000000000000000000

Ciudad

RADICADO: 041-2009

DESCRIPTORES: IMPUESTOS

REF.: INQUIETUDES CONTABLES DEL IMPUESTO AL CONSUMO

En desarrollo de lo previsto en el artículo 2 de la Resolución 001 de 2008 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta presentada conforme se detalla en la referencia, en la cual se plantea:

PROBLEMA CONSULTADO (Textual):

“Informado sobre las pautas contables para el manejo del Impuesto al Consumo para los distribuidores de licores contenidas en el concepto de la referencia, observo que hacen referencia al concepto emitido por ustedes el 12 de abril de 2002, antes de la expedición de la Ley 788 del 27 de diciembre de 2002 que en su Artículo 52 fija únicamente en cabeza de los productores la liquidación y recaudo del impuesto al consumo, dándole así el carácter de monofásico, es decir, que se exige sólo una vez en el ciclo económico.

De acuerdo con lo anterior, para los distribuidores y comercializadores de licores, el precio de compra incluido el impuesto al consumo y el IVA constituye parte del costo.

Por lo antes expuesto, considero que el manejo contable sugerido por ustedes en el concepto en mención, riñe con las disposiciones de la Ley 788/2 y más recientemente con la doctrina de la Dian contenida en el, Oficio 073032 del 7 de octubre de 2005, pues al perder los distribuidores el carácter de recaudadores de dicho impuesto, resulta inoperante el manejo de la cuenta del Puc 2464. De acuerdo con lo antes expuesto, agradecería muchísimo un pronunciamiento sobre las inquietudes aquí planteadas.”

CONSIDERACIONES:

El artículo 52 de la Ley 788 del 27 de diciembre de 2002 titulado “Liquidación y recaudo por parte de los productores” expresa que para efectos de liquidación y recaudo, los productores facturarán, liquidarán y recaudarán al momento de la entrega en fábrica de los productos despachados para otros departamentos el valor del impuesto al consumo o la participación, según el caso.

Los productores declararán y pagarán el impuesto o la participación, en los períodos y dentro de los plazos establecidos en la ley o en las ordenanzas, según el caso.

De otra parte, es importante tener en cuenta que el hecho generador del impuesto al consumo, es como su nombre lo indica el consumo, y por ende, surge una variable en este impuesto que es, que la causación se origina antes del hecho generador del impuesto, pues se debe causar en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo. Así las cosas este impuesto se configura en un impuesto indirecto, el cual es trasladable en cada evento de comercialización y finalmente asumido por el consumidor final.

También es pertinente tener en cuenta, tal como está contemplado en nuestro concepto anterior No. 28 de diciembre 10 de 2008 sobre el manejo contable del impuesto al consumo, que los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades, realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital.

Así mismo el artículo 11 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993 que trata el tema de la Esencia sobre forma, expresa que los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

También es prudente, tener en cuenta la definición de activo contemplada en el artículo 35 ibídem que contempla que un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros.

CONCEPTO:

El impuesto al consumo es un impuesto indirecto que recae sobre el consumidor final independientemente que lo haya pagado el productor o fabricante, el cual lo cobra al distribuidor y por ende, este impuesto no forma parte de sus costos de producción, de igual manera los distribuidores en cada evento de comercialización, lo cobran a sus compradores, por lo cual tampoco forma parte de sus costos, es decir, que el impuesto al consumo debe ser repercutido, es decir trasladado en cantidad y calidad al consumidor final, por ello el distribuidor, debe trasladar exactamente el mismo valor que el productor le haya cobrado por impuesto al consumo, lo cual en ningún momento genera un incremento del patrimonio del distribuidor, sino la cancelación de impuesto pagado por anticipado.

De otra parte, este organismo no comparte la interpretación dada por la Dian en su Oficio 073032 del 7 de octubre de 2005, citado por el consultante, en la que expresa: *“Es de recordar que el impuesto al consumo de licores es de carácter monofásico, es decir, que se exige una sola vez en todo el ciclo económico, que va desde la obtención del producto hasta su consumo. Para hacer efectivo el impuesto la norma obliga a los sujetos pasivos a repercutir o trasladar su importe sobre los adquirentes, con lo que el impuesto queda convertido en componente más del precio del producto gravado (incluido el IVA).”* Y concluye diciendo *“Lo anterior indica que para distribuidores y comercializadores de licores, el precio de compra (incluido el impuesto al consumo y su componente de IVA) se constituye en parte del costo y como tal debe ser tratado en la depuración de la renta para efectos fiscales (...)”*.

Lo anterior se sustenta en que la repercusión a los consumidores finales es el traslado del impuesto al consumo en valor y cantidad exacta al pagado, por ello, si el impuesto se traslada o repercute, no puede en ningún momento ser considerado como costo para los distribuidores, pero si puede ser considerado como un anticipo pagado, que va a ser recuperado cuando se efectúe la venta al consumidor final, por ello debe registrarse como un activo en la cuenta 1330 “ANTICIPOS Y AVANCES” Subcuenta 95 “OTROS” ya que es un tercero y no el Estado quien recibe el dinero que posteriormente es cobrado también a otro tercero.

De otra parte es de entender que el impuesto al consumo se factura por parte del productor o fabricante al distribuidor y en ese momento ese productor o fabricante tiene la obligación legal de trasladar ese valor al Estado, por lo que dicho impuesto debe ser tratado contablemente en la Clase 2 Pasivo, Grupo 24 Impuestos Gravámenes y Tasas, cuenta 2464 De Licores, Cervezas y Cigarrillos, pues realmente es un pasivo que se convierte en cuenta corriente, pues por una parte es un saldo a favor del Estado y por el otro lado se recupera con la venta al

distribuidor.

Con base en lo anterior, este organismo replantea su posición y considera que para el manejo contable del impuesto al consumo los productores o fabricantes deben emplear la Clase 2 Pasivo, Grupo 24 Impuestos Gravámenes y Tasas, cuenta 2464 De Licores, Cervezas y Cigarrillos y los distribuidores o comercializadores deben utilizar la Clase 1 Activo, Grupo 13 Deudores Cuenta 1330 Anticipos y Avances Subcuenta 95 Otros.

APROBACIÓN Y EFECTOS

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión de del 02 de junio de 2009, con ponencia del consejero **CP RAFAEL FRANCO RUIZ** y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

RAFAEL FRANCO RUIZ
Presidente

Sala/jrpr