



NOTICIAS TRIBUTAR-IAS

Noviembre 13 del año 2003

FLASH 116

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

DESCUENTO POR CERT: RETROACTIVIDAD PARA EL 2002

Mediante concepto 071171 del pasado 4 de noviembre de 2003, la DIAN ha emitido interesante postura relacionada con el descuento tributario por CERTS, el que resumimos en el presente FLASH.

La situación legal y de hecho es que el descuento tributario por CERTS existió solamente hasta el año 2002 debido a que la ley 788 de 2002 derogó esta figura, es decir que para el 2003 ya no es aplicable. Sucede que, conforme a la norma derogada (Artículo 257 del ET) el descuento procedía en el año en que se “recibieran” los CERTS. Con todo, el derecho a recibir esos CERTS se opera por haber hecho exportaciones definitivas, habiéndose reembolsado el valor de la exportación y habiendo solicitado al Ministerio de Comercio Exterior la emisión de los títulos a favor del exportador. Cumplidos estos tres requisitos, el sujeto exportador tiene derecho a que le reconozcan sus CERTS.

Pues bien, muchos exportadores pudieron haber realizado exportaciones en el año 2002 y haber reintegrado las divisas y solicitado al Ministerio los CERTS, pero su entrega física solamente se operó en el año 2003, por lo que de cara a la literalidad de la norma, se pierde el derecho a este descuento.

Ante la anterior circunstancia, y tomando en cuenta que el no haber recibido los CERTS en el mismo año 2002 no es culpa del contribuyente sino del Estado, y para no trasladar la culpa de esa mora a los particulares, la DIAN en el concepto que se comenta ha indicado que la expresión de la norma derogada “CERTS recibidos” debe entenderse como CERTS reconocidos debidamente, aunque su entrega física se produzca en el año 2003 o años posteriores. A este fin, lo importante, según el concepto oficial, es que el sujeto cuente con el acto administrativo de reconocimiento de los CERTS, sin importar, además, que tal acto administrativo tenga fecha del año 2003.

En suma, si una empresa exportadora realizó las gestiones para solicitar los CERTS el año pasado y cuenta con el acto del Ministerio que le reconozca su derecho (acto con fecha de 2002 o de 2003), podrá solicitar su descuento tributario en la renta del año 2002, para lo cual deberá seguir el procedimiento de corrección por proyecto de que trata el artículo 589 del ET.

Aunque el concepto es bastante sugestivo, de todos modos creemos que la aplicación real del mismo y el verdadero beneficio está en función de la manera como el contribuyente se haya comportado fiscalmente en relación con el ingreso por CERTS, ingreso que hace parte de la base gravable del impuesto. Nos explicamos:



Conforme al artículo 26 del ET, hacen parte del proceso ordinario de depuración de la renta todos los ingresos *realizados*. Un ingreso se *realiza* cuando nace el derecho a exigir el cobro aunque no se haya hecho efectivo el pago. De cara a los CERTS, si bien el derecho a su reconocimiento nace en el momento en que se reintegren las divisas, la exigibilidad de dicho derecho opera solamente contra entrega. En otras palabras, el ingreso tributario por CERTS se debe declarar en el mismo año en que se recibe el mismo.

Ahora bien, la idea que inspiró el descuento por CERT (que dicho sea de paso es equivalente al 35% del valor de los CERTS recibidos), fue eliminar el impuesto que cabría sobre ese ingreso. Imaginemos un estado de resultados que solamente tenga ingreso por CERT de \$1.000; la base gravable será \$1.000 y el impuesto de renta a liquidar \$350. Luego viene el descuento tributario que es del 35% del valor de los CERTS recibidos, o sea la suma de \$350, suma igual al impuesto (aunque, naturalmente, debe considerarse la limitación de descuentos de que trata el 259 del ET). En resumen: el descuento tributario existía para neutralizar el impuesto que sobre el ingreso por CERT habría de liquidarse.

Así las cosas, en realidad, si el exportador no recibió el CERT en el año 2002, no tuvo ingreso fiscal ni debió pagar impuesto sobre ese ingreso; tampoco, obviamente opera descuento. De acuerdo con el concepto que se comenta, es viable corregir la renta para solicitar el descuento por CERT, pero, adicionalmente --agregamos nosotros-- dentro de la corrección habrá de incluirse el monto del ingreso fiscal por CERTS, de tal manera que la base gravable está llamada a aumentarse, lo mismo que el impuesto de renta a liquidar. Contra este nuevo impuesto es que podrá imputarse el descuento por CERTS. En otras palabras, el efecto puede ser casi neutro, por no decir, desfavorable para los contribuyentes. Seguramente, si el impuesto se calculó por presuntiva, puede ser benéfico pensar en la corrección.

A la hora de la verdad, entonces, es necesario analizar el comportamiento tributario del contribuyente en relación con su ingreso por CERT. De ahí deviene el verdadero efecto, como queda comentado.

*****Queda prohibida su reproducción total o parcial con fines comerciales.**