

CONCEPTO 23246 DEL 28 DE AGOSTO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

ESTHER PENAGOS RINCON

esther.penagos@parkerandall.co

Carrera 11 No. 93-53 Ofc. 203

Bogotá D.C.

Ref.: Radicado No. 100037007 del 07/06/2017

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Impuestos Descontables
	Impuestos Descontables - Condiciones para Su Procedencia
Fuentes formales	Artículo 429, 485 y 496 del Estatuto Tributario H. Corte Constitucional- Sentencia C-733-03 del 26 de agosto del 2003- M.P. Dr. Carlos Gaviria Diaz Concepto 001 del 25 de Junio del 2003

Sobre el particular, este Despacho se permite realizar las siguientes consideraciones.

El significado del término "devengo", como bien lo señala la exposición de motivos de la Ley 1819 de 2016 en la Gaceta 894 de 2016, hace mención a que: "...considerando que la normativa tributaria toma como referencia a los ingresos que un contribuyente registra en su contabilidad financiera en las normas financieras el concepto de "causación" es inexistente. El concepto actualmente vigente para el registro contable de un ingreso es la base de acumulación o devengo". Definición, que se encuentra afín con lo previsto en el párrafo 3 del artículo 21-1 del Estatuto Tributario para fines del Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

Ahora, las reglas generales de causación señaladas en el artículo 429 del Estatuto Tributario que no difieren del todo con la realización del ingreso para efectos del impuesto sobre la renta, ya que, en el término de devengo se encuentra inmerso la causación y la realización; entre algunas, manifiesta que se entiende causado el impuesto cuando se cumplió con la prestación del servicio, se hizo la entrega del bien o se expidió la factura, el que ocurra primero, según sea el caso.

En línea con lo anterior, el numeral primero del artículo 485 del Estatuto Tributario, prevé que se considera impuesto descontable, únicamente el IVA facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.

A su turno, para efectos de la oportunidad de los descuentos de un IVA descontable, originado por el valor del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes o servicios gravados, el artículo 496 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 194 de la Ley 1819 de 2016, señala que:

*"Cuando se trate de responsables que deban declarar bimestralmente, **las deducciones e impuestos descontables sólo podrán contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha de su causación, o en uno de los tres periodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la declaración del período en el cual se haya efectuado su contabilización.**"*

En este orden de ideas, con base en una interpretación sistemática y armónica de las disposiciones, es dable entender que el IVA descontable una vez se haya causado y contabilizado en uno de los periodos correspondientes, podrá tomarse como descuento a efecto de la determinación del impuesto en la declaración de IVA del periodo que corresponda-a su contabilización-, aunque la factura o documento equivalente como soporte tenga fecha posterior a la fecha de causación.

Es decir, la regla comprendida en el numeral primero del artículo 485 no debe estar supeditada a una interpretación literal y limitada sobre la contabilización de los hechos económicos al momento de la expedición de la factura, y declararlos una vez se tenga-la factura- en la declaración de impuesto sobre las ventas. Será una de las reglas de causación, la que debe tenerse presente para realizar su debida contabilización dentro del término previsto en la ley. (En el periodo de la fecha de causación o en uno de los tres periodos bimestrales inmediatamente siguientes -en el caso de los obligados bimestralmente)

Frente a la coincidencia del periodo contabilizado con la oportunidad para solicitarlo en la declaración del impuesto sobre las ventas, es importante mencionar que el artículo 194 de Ley 1819 de 2016 ibídem, es claro y preciso al señalar que, contando con la posibilidad de contabilizar el impuesto descontable a partir de la fecha de su causación, la solicitud del impuesto descontable en la declaración de IVA debe realizarse en ese mismo periodo.

Sobre lo dispuesto en el artículo 496 del Estatuto Tributario, el Concepto 001 de 2003, señala que *"[s]i no actúa dentro de la oportunidad del artículo 496 referido para solicitar los Impuestos descontables, los mismos no proceden aun cuando se incluyan en la corrección a la declaración presentada con posterioridad al término de dicha norma y en consecuencia no procederá la devolución o compensación del correspondiente saldo a favor.*

Así mismo, resulta necesario advertir que, con la posibilidad de imputar el impuesto descontable debidamente contabilizado por efecto de alguno de los supuestos que consideran la causación del impuesto, distinto a la expedición de la factura, no es dable entender que el contribuyente se exonere de la responsabilidad de tener la factura o documento equivalente como soporte de la operación económica y del descontable. Ya que, la factura o documento equivalente, tal y como lo ha expresado la H. Corte Constitucional, en Sentencia C-733-03 del 26 de agosto del 2003, es:

"la comprobación del cumplimiento cierto y veraz de obligaciones tributarias respecto de las cuales, la expedición de un documento como la factura, es la fuente de información, para el consumidor y para el Estado, de la actividad gravada, la cuantía del gravamen y el cobro del mismo, de forma tal, que su no entrega, o la no incorporación de toda la información exigida por la ley, se conviertan en hechos graves, análogos a la propia evasión"

En conclusión, el impuesto descontable podrá imputarse en la declaración de IVA del periodo de su contabilización o periodos siguientes teniendo en consideración la fecha de causación del impuesto originado por la operación económica de conformidad con el artículo 496 del E.T., aunque la expedición de la factura que refleja ese impuesto descontable describa una fecha posterior a la fecha de causación.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina