



NOTICIAS TRIBUTAR-IAS

Agosto 03 de 2004

FLASH 144

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

IVA DESCONTABLE: NUEVA TENDENCIA OFICIAL (Segunda parte)

2. Evolución histórico normativa de los sistemas para calcular el impuesto descontable

La literatura tributaria nos deja conocer dos sistemas para computar el IVA descontable¹: el sistema de deducciones físicas y el sistema de deducciones financieras. El sistema de deducciones físicas consiste en que se permite el descuento del IVA pagado en compras de bienes que “físicamente” quedan incorporados al producto final, o que se consumen totalmente en el proceso de producción. Si, por ejemplo, se producen zapatos, el IVA pagado por el cuero será descontable, lo mismo que el IVA pagado por la compra de insumos y elementos de producción (pegante y puntillas por ejemplo). Pero bajo este sistema, el IVA pagado por publicidad o por otros gastos de administración o ventas no será descontable por no quedar incorporado físicamente dentro del proceso productivo.

En el esquema de deducciones financieras, por el contrario, no sólo permite el descuento del IVA pagado en la compra de bienes que se incorporan físicamente al producto o que se consumen en el proceso de producción, sino, además, el originado en todos los costos y gastos “imputables” a las operaciones gravadas.

Por el año 1966, en Colombia operaba la utilización del sistema de deducciones físicas ya que únicamente se permitía descontar el IVA pagado en la compra de materias primas incorporadas físicamente al artículo producido, lo mismo que el pagado en la compra de materias primas indirectas, es decir, aquellas que sin quedar incorporadas físicamente, se consumían totalmente en la adquisición de los nuevos artículos (Artículo 6º del decreto 2807 de 1966, subrogado en 1968 por el artículo 3º del decreto 2048).

La reforma tributaria del Presidente López Michelsen, en el año 1974, determinó que serían descontables los impuestos pagados en la compra de materias primas y demás elementos que normalmente se incorporan a los gastos y costos de producción y venta, incluidos los de administración, de bienes objeto del tributo (Artículo 10 del decreto 2815 de 1974, subrogado por el artículo 10 del decreto 1494 de 1978).

Fue tan protuberante el cambio ocurrido en 1974 que la Dirección de Impuestos en la circular 20 de abril de 1975 dijo que a partir de la reforma, es decir, del octubre 10 de 1974, todos los impuestos liquidados en la compra de

¹ Vid. Plazas Vega Mauricio, El Impuesto sobre el valor agregado IVA, Ed Temis, Bogotá, 1998, p. 54 y 55



costos y gastos de producción y venta, excepto los activos fijos, serían descontables. Dijo, igualmente, que para el IVA aplicaría el mismo concepto que en impuesto de renta en cuanto a costos y gastos en el sentido de que cuando la compra de bienes o servicios se pudiera llevar a costos o gastos en renta, el IVA liquidado en la compra del mismo sería descontable en la cuenta corriente del IVA.

Posteriormente, en la reforma de Belisario Betancourt contenida en el decreto 3541 de 1983 se mantuvo al esquema de descuento de impuesto contra impuesto, es decir, se mantuvo el esquema que desde el año 1974 se había adoptado para determinar el IVA descontable con base en el análisis financiero o contable de las imputaciones. Precisamente, de esta reforma del año 1983 data el actual artículo 488 del ET.

3. Una mirada al más reciente reglamento

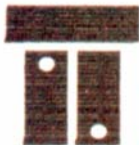
Si bien desde el año 1984 existen reglamentos sobre la materia, como acontece con el decreto 1813 de ese año, vemos que finalmente en el año 2003, luego de la reforma tributaria contenida en la ley 788 de 2002, el Gobierno expidió una norma que permite amparar una conclusión acorde con lo que se ha analizado anteriormente. Se trata del artículo 15 del decreto 522 de 2003 que desarrolla la limitación del IVA descontable. Esta norma dispone:

“De conformidad con lo previsto en los artículos 485, 488 y 490 del estatuto tributario, los responsables del impuesto sobre las ventas, al depurar el impuesto a su cargo con el valor del IVA descontable, deberán tener en cuenta las limitaciones originadas en las diferentes tarifas del impuesto que deban aplicar en sus operaciones. Para este efecto, deberán llevar en forma separada los registros contables correspondientes a las operaciones gravadas realizadas según la tarifa aplicable a cada una, así como los del impuesto generado en los costos y gastos imputables a cada tarifa.”

Cuando los bienes y servicios que dan derecho al impuesto descontable constituyan costos y/o gastos comunes a las operaciones exentas, excluidas o gravadas a las diferentes tarifas del impuesto, deberá establecerse una proporción del impuesto descontable en relación con los ingresos obtenidos por cada tarifa y por las operaciones excluidas.

Para estos efectos, los responsables deberán llevar cuentas transitorias en su contabilidad, en las cuales se debite durante el periodo bimestral el valor del impuesto sobre las ventas imputable a los costos y gastos comunes. Al finalizar cada bimestre dichas cuentas se abonarán con cargo a la cuenta impuesto a las ventas por pagar en el valor del impuesto correspondiente a costos y gastos comunes y proporcionales a la participación de los ingresos por tarifa en los ingresos totales...” (Subrayas no son originales)

Conforme a este reglamento, que es el actualmente vigente y que regula de manera directa y total el manejo de la limitación del IVA descontable, tenemos que la “destinación” de los bienes y servicios debe verse conforme a la postura



de “imputación del costo o gasto” en sentido contable, es decir, considerando si el costo o gasto es directamente atribuible a una operación determinada o si, por el contrario, ese costo o gasto es común a todas las operaciones que desarrolla el sujeto. En otras palabras, conforme se ha analizado y sustentado, no resulta posible entender que la “destinación” deba mirarse de manera funcional o física, sino de manera financiera o contable.

(Continuará)

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