



NOTICIAS TRIBUTARIAS

Agosto 12 de 2005

FLASH 179

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

IVA DESCONTABLE PARA LOS USUARIOS ADUANEROS PERMANENTES

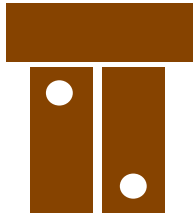
Por disposición del artículo 485 del ET, son descontables en la declaración del IVA los impuestos “pagados” en las importaciones de bienes. Es decir que, por virtud de esta regla, para que un IVA derivado de importación pueda tomarse como descontable en la declaración de ventas, se requiere demostrar su **pago**.

Como regla general, la nacionalización de una mercancía conlleva la obligación de cancelar el impuesto al momento de la nacionalización, lo que hace que la causación de la nacionalización (que es el momento en que se causa la operación contablemente) y el pago del impuesto sean simultáneos, de suerte que el descuento del impuesto en la declaración de ventas se produce en el mismo bimestre de causación y pago, quedando así completa la exigencia legal de pago, como requisito para la procedencia del IVA descontable.

Con todo, en el caso de los usuarios aduaneros permanentes UAP, el Derecho de Aduanas les permite levantar las mercancías sin necesidad de *pago* de los impuestos. Para ellos, el Decreto 4136 de 2004, artículo 3º, señala que los UAP podrán cancelar los tributos causados hasta el quinto día hábil del mes siguiente al del levante.

Es por ello que, de cara a los UAP, surge la inquietud de si el derecho al descuento del IVA procede en el bimestre de causación de la obligación, o en el bimestre de pago del impuesto. Piénsese, por ejemplo, en las mercancías que se levantan en agosto de 2005. La obligación de pagar los tributos aduaneros y el IVA se causa en agosto y así debe quedar reconocido dentro de la contabilidad; sin embargo, el pago efectivo de tales tributos se verifica en septiembre (en los primeros cinco días). Por ende: ¿el IVA causado en agosto puede ser tomado como descontable en el bimestre cuarto (julio – agosto)? O ¿debe postergarse para el bimestre siguiente que es el correspondiente al pago, es decir, septiembre – octubre?

Una interpretación sistemática de las normas contenidas en el ordenamiento tributario nos indica que el IVA debe ser descontado en el bimestre de causación (contable y fiscal) de la operación, con todo y que el pago del IVA derivado de la importación solamente se verifique en un plazo



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

posterior. En efecto, el artículo 496 del ET señala la oportunidad de los descuentos al indicar que el IVA descontable procede en el bimestre de causación o en cualquiera de los dos bimestres siguientes, y en todo caso en el bimestre de su contabilización.

Si tomamos en cuenta que el IVA derivado de la importación se “causa” en el momento de la nacionalización pero que, en el caso de los UAP, la obligación así causada debe ser pagada en un momento posterior, es claro, según nuestro punto de vista, que en este caso no es relevante el pago como tal del IVA derivado de la nacionalización, pues la “causación” de la obligación se produce justamente con el levantamiento de la mercancía, siendo deber de la contabilidad reconocer ese hecho económico realizado. Por ende, nos queda claro que no puede entenderse literalmente la noción que el artículo 485 del ET pregona al exigir el “pago” del IVA en las importaciones como elemento de procedencia de descuento en la declaración, ya que, concretamente para las UAP, existe una circunstancia especial que les permite satisfacer la obligación de pago en un momento posterior al de causación de la obligación. Por ende, el descuento para las UAP procede en el bimestre de causación y no en el de pago.

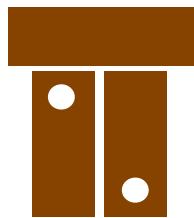
POSTURA DE LA DIAN

Inicialmente la DIAN había manifestado en el concepto 033647 de junio 2 de 2005, acogiendo una interpretación literal, que la falta de pago durante el bimestre impedía el derecho al descuento, sobre la base, precisamente, de que el artículo 485 del ET expresa que sólo puede descontarse el IVA “pagado” en importaciones.

No obstante, el pasado 2 de agosto, la DIAN ha rectificado su concepto tras acoger un criterio de interpretación que supera la literalidad de las normas para acoger una interpretación sistemática de las mismas. En efecto, indica el concepto 052251 que “...de acuerdo con el artículo 496 del Estatuto Tributario el registro contable sólo podrá efectuarse en la fecha en que se cause el derecho u obligación o en uno de los dos períodos inmediatamente siguientes y solicitarse en la declaración correspondiente a la de su contabilización. Así las cosas, constituye requisito sine qua non la simultaneidad del registro contable y la invocación o solicitud del derecho en la declaración tributaria

(...)

Para efectos del IVA generado en importaciones que puede ser tratado como descontable los usuarios aduaneros permanentes deben cumplir estrictamente los requisitos de oportunidad y contabilización a que hace referencia el artículo 496 del Estatuto Tributario y así mismo el requisito de pago previsto en el literal b) del artículo 485 ibídem, aún cuando este último se cumpla con posterioridad a la causación del impuesto, por efecto de la ampliación del plazo para el pago contemplada en el Decreto 4136 de 2004. En todo caso, el pago del impuesto que se solicita como descontable debe



TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

efectuarse previamente a la presentación de la declaración del bimestre correspondiente, teniendo en cuenta que el derecho al descuento se ejerce en el momento de presentar la declaración...” (Subrayados son nuestros)

En esta forma, pues, la nueva postura oficial de la DIAN reconoce que los UAP tienen el derecho a solicitar el descuento por “causación” sin olvidar que el “pago” del impuesto debe realizarse dentro del estricto plazo legal, es decir, dentro de los cinco primeros días hábiles del mes siguiente y, en todo caso, antes de presentar la declaración del IVA. Con ello, se completa el panorama interpretativo y se llega a una conclusión que no sólo encuentra perfecto respaldo en las normas del ordenamiento tributario, sino que son muestra del avance en la forma como se vienen comprendiendo algunos problemas tributarios por parte del órgano oficial.

*****Queda prohibida su reproducción total o parcial con fines comerciales. Cuando con fines diferentes se reproduzca, debe citarse su fuente.**