



NOTICIAS TRIBUTAR-IAS

Agosto 02 de 2004

FLASH 143

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

IVA DESCONTABLE: NUEVA TENDENCIA OFICIAL (Primera parte)

A pesar de no existir aún concepto oficial expreso sobre el tema, hemos empezado a conocer, en los procesos de fiscalización tributaria, la nueva tendencia interpretativa en relación con el IVA descontable, según la cual para aceptar el IVA como descontable se requiere demostrar que el costo o gasto respectivo se relaciona de manera directa con el costo de producción de bienes o servicios gravados. Con esta nueva tendencia interpretativa se pretende desconocer la posibilidad de descontar en la declaración del IVA el monto pagado por impuesto en conceptos tales como asesorías, revisoría fiscal, arrendamientos, papelería, restaurantes, servicios contables, comisiones bancarias, entre otros. La idea que mueve esta nueva tendencia interpretativa busca inspiración en el contenido del artículo 488 del ET, conforme al cual solo otorga derecho a descuento el IVA pagado por compras de bienes o servicios que se “destinen” a operaciones gravadas; “destinación” que a su juicio debe verse de manera funcional o física, es decir, evaluando las partidas que contribuyen a la producción del bien o servicio gravado. Sostiene la novedosa tesis que, por ejemplo, el IVA pagado por servicio de revisoría fiscal no le da valor agregado a la producción de bienes o servicios porque no se “destina” a la actividad gravada y por ello ese IVA no puede ser tomado como descontable en la declaración de ventas, sino como mayor valor del gasto para ser deducido en renta.

En el presente documento (que hemos dividido en tres partes) analizaremos el tema, con el fin de lograr una conclusión, debidamente soportada en nuestro ordenamiento legal tributario.

1. Base normativa

Esencialmente estamos hablando del artículo 488 del ET, cuyo origen data del decreto 3541 de 1983, conforme al cual:

“Sólo son descontables los impuestos originados en operaciones que constituyan costo o gasto. Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas”
(Nosotros hemos subrayado)

En realidad esta norma establece dos requisitos para que el IVA sea descontable: primero, que el bien o servicio adquirido pueda ser tratado como costo o gasto de la empresa. A este fin, el costo o gasto, naturalmente, debe



reunir los requisitos exigidos para lograr la deducibilidad ya que el requisito es que de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, el costo o gasto sea computable; por tanto, el costo o gasto ha de ser necesario, proporcionado, tener relación de causalidad, anualidad y no estar prohibido.

El segundo de los requisitos es que el bien o servicio adquirido se **destine** a las operaciones gravadas con el IVA. El meollo del asunto es definir qué debemos entender por “destinar”.

Para ello, creemos pertinente integrar al panorama interpretativo los artículos 485, 489, 490 y 498 del ordenamiento tributario. En efecto, el 485, en redacción que viene de la ley 6 de 1992, estableció, a partir del año 1993, que los impuestos descontables son: a) El IVA facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios; y b) el IVA pagado en la importación de bienes corporales muebles.

El artículo 489, que data del decreto 3541 de 1983, determina:

“En las operaciones exentas sólo podrán descontarse los impuestos imputables a tales operaciones, para los productores y exportadores. Cuando los bienes y servicios a que se refiere este artículo se destinen a operaciones exentas del impuesto, habrá lugar a descuento únicamente, cuando quien efectúe la operación sea un productor...o un exportador...”
(Subrayamos)

El 490, que también tuvo origen en el decreto 3541 de 1983, indica:

“Los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas se imputarán proporcionalmente. Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones...” (Hemos subrayado)

Y, finalmente, el 498, que expresamente permite a quienes prestan servicios gravados, tomar los impuestos descontables a que se refiere el artículo 485.

La lectura atenta de estas normas, sobretodo en los apartes subrayados, nos deja ver cómo el legislador utiliza el verbo “destinar” como sinónimo de “imputar”. Por ello, el entendimiento de la expresión *“que se destinen a las operaciones gravadas”* del artículo 488 del ET, no puede ser entendida de manera física, sino financiera o contable. En efecto, si el bien o servicio adquirido puede ser imputado a las operaciones gravadas, el IVA pagado puede y debe ser descontado. En este sentido, “imputar” significa establecer una conexión financiera o contable con la actividad generadora de ingresos y no con el costo de producción. La imputación o destinación, por tanto, debe verse de cara a la actividad generadora de ingresos y no respecto del proceso de producción de los bienes o servicios del cual la empresa deriva su ingreso. Si se hiciera este análisis de cara a la producción, la imputabilidad o



destinación sería eminentemente funcional y ello, desde el año 1974, como veremos enseguida, fue erradicado de nuestro sistema tributario.

En suma, cuando el bien o servicio se destina indistintamente a operaciones gravadas y excluidas --porque no es posible imputarlo contablemente a una sola de tales operaciones--, el IVA podrá ser descontado de manera proporcional. Si el bien o servicio que se adquiere puede ser imputado contablemente de manera directa y clara a la actividad gravada, el IVA deberá ser descontado en su totalidad. Y si el bien o servicio que se adquiere se relaciona contablemente con una actividad no gravada, el IVA deberá ser tratado como mayor valor del costo del bien o servicio.

En este sentido, pues, si un sujeto desarrolla únicamente operaciones gravadas, es de suponer que la totalidad de sus costos y gastos resultan atribuibles, es decir, imputables al desarrollo de sus operaciones gravadas, generándole el derecho a solicitar como descontable la totalidad del IVA pagado en las compras de bienes o servicios derivados de su actividad, eso sí, a condición de que tales costos y gastos sean aceptados como deducción en el impuesto a la renta.

(Continuará)

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