**OFICIO Nº 2425 [025130]**

**04-10-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221– 002425

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 100064468 del 15/08/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Impuesto a las ventas |
| **Descriptores** |  |  | Descuento del Impuesto a las Ventas por Adquisición de  Activos Fijos |
| **Fuentes formales** |  |  | Oficio 004429 del 22 de febrero de 2019  Concepto 0853 del 5 de abril de 2019  Oficio 006236 de marzo 2019  Concepto 16777 del 28 de junio de 2019  [Artículo 488](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614) del Estatuto Tributario  [Artículo 60](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101) del Estatuto Tributario |

Estimada señora Mónica:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100064468 del 20 de agosto de dos mil diecinueve (2019) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual solicita aclarar las siguientes inquietudes relacionadas con impuesto sobre las ventas (en adelante "IVA") descontable en la adquisición de activos fijos:

*"A. ¿Qué norma vigente prohíbe reconocer como impuestos descontables, el IVA pagado en la adquisición de activos fijos?*

*B. ¿En que se sustenta la conclusión a la que se llegó en los apartados 2.2. y 2.3. del Concepto No. 0491 del 14 de mayo de 2019 (Radicado No. 000S2019011458), según la cual el valor pagado en la adquisición de activos fijos, no tiene la naturaleza de costo? Esto en el entendido de que cuando un contribuyente aquiere (sic) un activo fijo, lo hace con el ánimo de que dicho activo le sirva en la producción de bienes y servicios.*

*C. ¿Qué norma vigente sustenta la interpretación según la cual el IVA pagado en la adquisición de activos fijos no es computable como costo o gasto?*

*D. ¿ Qué norma vigente sustenta la interpretación según la cual los valores pagados en la adquisición de un activo fijo no tienen la naturaleza de costo o gasto?*

*E. ¿Los activos adquiridos por un contribuyente y que tienen la finalidad de ser arrendados, se clasifican como activos fijos?*

*F. ¿En el entendido de las preguntas A, B, C y D, ¿hay derecho a reconocer impuestos descontables por el IVA pagado en la adquisición de activos destinados a ser arrendados?"*

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

1. Este despacho por medio de los siguientes conceptos y oficios ha establecido las razones por las cuales no puede reconocerse como descontable el IVA pagado en la adquisición de activos fijos, por más que la Ley 1943 de 2018 haya derogado expresamente el [artículo 491](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=617) del E.T.:

a) Oficio 004429 del 22 de febrero de 2019:

*"Sobre el particular, le manifestamos que con la derogatoria del*[*artículo 491*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=617)*del Estatuto Tributario, consagrada en el artículo 122 de la Ley 1943 de 2018, el IVA pagado en la adquisición o importación de activos fijos mantendrá el mismo tratamiento anterior a la derogatoria en mención. Por lo cual, el IVA pagado en la adquisición o importación de activos fijos deberá ser tratado como un mayor valor del costo y no como un IVA descontable.*

*Lo anterior, en virtud del*[*artículo 488*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614)*del Estatuto Tributario el cual establece tal limitación de la siguiente manera:*

*"Solo 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."*

*Este artículo indica que solo será descontable el impuesto a las ventas que se origine en operaciones que constituyan costo o gasto. En este sentido, cuando un contribuyente adquiere un activo, este no es susceptible de generar un costo o gasto sino que debe ser registrado directamente como un activo. Es decir, la compra de dicho activo no afecta el estado de resultados, sino el patrimonio.*

*Es importante recalcar que el*[*artículo 60*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101)*del Estatuto Tributario clasifica los activos como movibles, fijos o inmovilizados. La norma señala que son activos fijos o inmovilizados, los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. Adicionalmente, el artículo citado anteriormente índica que, para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, los activos fijos corresponden a todos aquellos activos diferentes a los inventarios y se clasificarán de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos; tales como propiedad planta y equipo, propiedades de inversión, activos no corrientes mantenidos para la venta.*

*Ahora bien, de conformidad con las normas transcritas, se puede observar que la compra de activos fijos, sea realizada con el fin de ser utilizado para la obtención de ingresos, no constituye un costo. Por otra parte, no podrá ser imputable como gasto teniendo en cuenta que lo que será susceptible de ser tomado como deducción será su depreciación/amortización, por el uso en desarrollo de su actividad productora de renta."*

b) Concepto 0853 del 5 de abril de 2019:

***"2. Tratamiento del IVA en la adquisición de activos fijos, según los cambios incluidos por la Ley 1943 de 2018:***

*2.1.1. De acuerdo a las consideraciones de este despacho, se reitera la posición expuesta en el Oficio 004429 del 22 de febrero de 2019, en el que se concluye que no procede el IVA pagado en activos fijos como descuento en el IVA. Esto se fundamenta en lo siguiente:*

*2.1.2. El*[*artículo 60*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101)*del E.T. define a los activos fijos como aquellos "(...) bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente." Adicionando que, para los obligados a llevar contabilidad, son activos fijos "(...) todos aquellos activos diferentes a los inventarios y se clasificarán de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos, tales como propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, activos no corrientes mantenidos para la venta."*

*2.1.3. En este sentido, se evidencia que la definición anterior difiere del concepto de costo, que para efectos del impuesto de renta y complementarios corresponde a las erogaciones encaminadas a la producción de bienes y servicios. Así mismo, es distante del significado de gasto, entendido como los recursos que cubren las necesidades que surgen al llevar a cabo la actividad generadora de renta.*

*2.1.4. Por lo anterior, se infiere que el IVA pagado en activos fijos no resulta computable como costo o gasto de acuerdo con las disposiciones del impuesto sobre la renta. Como consecuencia, y en concordancia con la reglamentación que prevé el*[*artículo 488*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614)*del E.T. sobre la procedencia de descontables en IVA, este no podrá tomarse como descuento en el impuesto sobre las ventas."*

c) Oficio 006236 de marzo 2019:

***"1. Tratamiento del impuesto sobre las ventas ("IVA") en la adquisición de activos fijos, según los cambios incluidos por la Ley 1943 de 2018:***

*1.1. Sobre el particular, concluimos que el IVA pagado en la adquisición de activos fijos no puede ser reconocido como IVA descontable, pero sí puede ser reconocido como un valor del costo del activo fijo.*

*1.2. La anterior conclusión deriva del siguiente análisis:*

*1.2.1. La procedencia del descuento del IVA está regulada en el*[*artículo 488*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614)*del Estatuto Tributario ("E.T."). Dicha norma, establece que solo podrá ser descontable el IVA pagado: "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".*

*1.2.2. En esta medida, consideramos que el IVA pagado en la adquisición de activos fijos no cumple con los requisitos por el*[*artículo 488*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614)*del E.T., ya que la adquisición de activos fijos no constituye un costo o gasto de acuerdo con las disposiciones del impuesto sobre la renta y complementarios.*

*1.2.3. El*[*artículo 60*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101)*del E.T., establece que los activos fijos son aquellos que no pueden ser enajenados en el giro ordinario de los negocios del contribuyente, y son para los obligados a llevar contabilidad, activos diferentes a los inventarios que son clasificados atendiendo a los nuevos marcos técnicos normativos contables.*

*1.2.4. Por lo contrario, los costos son aquellas erogaciones directamente relacionadas con la producción de los bienes o servicios en cabeza del contribuyente y los gastos representan flujos de salida de recursos que son necesarios para llevar a cabo la actividad generadora de renta.*

*1.2.5. En esta media, (sic) es necesario resaltar que IVA pagado en la adquisición de activos fijos no puede ser tratado como un costo, toda vez que este es adquirido para la obtención de ingresos del contribuyente.*

*1.2.6. Tampoco puede entenderse la adquisición de activos fijos como gasto, porque será la depreciación o amortización por el uso en el desarrollo de la actividad productora de renta la que podrá tomarse como deducción.*

*1.2.7. En este sentido, es posible evidenciar que los activos fijos se apartan del concepto de costo o gastos para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, de forma que no es posible reconocer el IVA pagado en su adquisición como descuento en IVA.*

*1.2.8. Lo anterior, debe considerarse sin prejuicio de la derogatoria expresa del*[*artículo 491*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=617)*del Estatuto Tributario, incluida por artículo 122 de la Ley 1943 de 2018, donde se establecía expresamente que el IVA pagado en la adquisición de activos fijos no podía ser tratado como un IVA descontable.*

*1.2.9. Lo anterior, fue previamente analizado por este despacho en el Oficio No. 004429 del 22 de febrero de 2019, en el que se da respuesta a una consulta semejante.*

*1.2.10. Adicional a lo anterior, consideramos que el IVA pagado en la adquisición de activos fijos podrá ser reconocido como un mayor valor del costo, ya que el mismo no es reconocido como un IVA descontable, según lo establecido en el*[*artículo 86*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=129)*del E.T."*

d) Concepto 16777 del 28 de junio de 2019: Cita el aparte señalado en este documento del Oficio 006236 de marzo 2019.

1.2. Según lo expuesto, es claro para este despacho que el [artículo 488](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614) del E.T. es la norma que prohíbe reconocer como descontable el IVA pagado en la adquisición de activos fijos, tal como se sustenta en los conceptos y oficios citados.

1.3. Adicionalmente, los conceptos y oficios citados demuestran las razones por las cuales los activos fijos no pueden ser reconocidos como un costo o gato (sic) para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

1.4. Respecto a su consulta, donde se plantea si los activos adquiridos por un contribuyente pueden ser reconocidos como activos fijos, es necesario señalar lo establecido por el [artículo 60](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101) del E.T. donde se establece que:

***"***[***Art. 60***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=101)***. Clasificación de los activos enajenados.***

*Los activos enajenados se dividen en movibles y en fijos o inmovilizados.*

*(…)*

*Son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles los incorporales que****no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.***

***Parágrafo****. Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad los activos movibles corresponden a los inventarios. los activos fijos corresponden a todos aquellos activos diferentes a los inventarios y se clasificarán de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos, tales como propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, activos no corrientes mantenidos para la venta."*

1.5. Por lo anterior, es preciso señalar que los activos adquiridos por los contribuyentes que vayan a ser destinados para arrendamientos podrán ser reconocidos como activos fijos, siempre y cuando no se enajenen dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.

1.6. Por último y teniendo en cuenta lo expuesto a lo largo de este documento, es preciso señalar que el IVA pagado en adquisición de activos fijos destinados para ser arrendados, no podrá ser descontable en los términos del [artículo 488](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=614) del E.T.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales