

100208192 - 663

Bogotá, D.C., 8 de agosto de 2024

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Determinación del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales: Artículos 108, 115, 117 y 128 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo:

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el presente pronunciamiento se aclara el numeral 3 del Oficio No. 020486 del 16 de agosto de 2019, en el cual se indicó que los costos y gastos por pagos por salarios, prestaciones sociales, depreciaciones, erogaciones en cumplimiento de disposiciones legales, impuestos pagados e intereses, se incluyen en el renglón de “Compras de bienes y servicios no gravados” en el Formulario 300 “Declaración de Impuesto sobre las Ventas” - IVA, en los siguientes términos:

En primer lugar, debe hacerse precisión sobre lo que se debe entender por “Compras de bienes y servicios no gravados”. Por bienes y servicios no gravados se debe entender como aquellos que no cumplen con los presupuestos fácticos indicados en artículo 420 del Estatuto Tributario para la constitución del hecho generador del IVA, y que adicionalmente no sean considerados como excluidos en los términos del Estatuto Tributario.

En este sentido, los costos y gastos indicados en la presente consulta no constituyen hechos generadores del IVA, por lo tanto, deberán declararse dentro del renglón 54 del formulario 300 del IVA. Esto en atención que dichas erogaciones son con (sic) consideradas como no gravadas con el impuesto sobre las ventas, al no cumplir con el hecho generador del IVA.

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

La aclaración del Oficio N° 020486 – interno 2013 del 16 de agosto de 2019, se fundamenta en las siguientes consideraciones:

En virtud del principio de reserva de ley que rige el sistema tributario, el legislador tiene la potestad de crear tributos y definir sus elementos, así como de establecer excepciones a los mismos; es el caso de algunos bienes y servicios que están definidos como excluidos, exentos y no gravados con IVA de manera expresa en el Estatuto Tributario.

En el Formulario 300 “Declaración de Impuesto sobre las Ventas”, precisamente en el renglón correspondiente a “Compras de bienes y servicios excluidos, exentos y no gravados”, el responsable del IVA declara el valor de aquellos bienes y servicios que adquirió y que son catalogados como excluidos, exentos o no gravados.

Así las cosas, un contribuyente del impuesto sobre la renta que a su vez es responsable del impuesto sobre las ventas, al momento de presentar la respectiva declaración, deberá determinar en cuál impuesto incide el hecho económico que realizó.

En lo que concierne a los hechos económicos enunciados en el Oficio objeto de aclaración, tales como los pagos por salarios, prestaciones sociales, depreciaciones, erogaciones en cumplimiento de disposiciones legales, impuestos pagados e intereses, es importante indicar que estos conceptos tienen incidencia en el impuesto sobre la renta toda vez que son considerados como deducciones y se encuentran dentro del Capítulo V del Libro I del Estatuto Tributario.

Es así como el Formulario 110 “Declaración de renta” tiene casillas que establecen expresamente que allí deben registrarse estos hechos económicos, verbigracia, los costos y gastos de nómina (casilla 33)³ y los aportes al Sistema de Seguridad Social (casilla 34)⁴, los cuales de conformidad con el artículo 108 del Estatuto Tributario son deducibles del impuesto sobre la renta, así que se registran en la casilla de Costos y Deducciones.

De igual manera, los impuestos pagados y las depreciaciones han sido reconocidos como deducibles del impuesto sobre la renta, de conformidad con el artículo 115 y 128 del Estatuto Tributario, respectivamente, siempre que tengan relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente y se declaran en el Formulario 110 como gastos de administración⁵.

³ Resolución 000022 del 4 de febrero de 2023 “Por la cual se prescribe el Formulario No. 110 para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias por el año gravable 2022 y/o fracción del periodo gravable 2023 y años gravables siguientes”

⁴ *Ibidem*.

⁵ De acuerdo con la Resolución 000022 del 4 de febrero de 2023 “Por la cual se prescribe el Formulario No. 110 para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias por el año gravable 2022 y/o fracción del periodo gravable 2023 y años gravables siguientes” en la casilla 63 se señala: **63. Gastos de administración.** Registre en esta casilla los gastos en que se incurre durante el ejercicio, asociados con actividades de administración, originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la empresa, tales como: mano de obra, honorarios, impuestos, arrendamientos, contribuciones, seguros, servicios, regalías, asistencia técnica, otros servicios, investigación y desarrollo, reparaciones, depreciaciones, entre otros, asociados a los ingresos gravados, siempre que se trate de expensas necesarias, es decir, que tengan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la renta y cumplan los demás requisitos necesarios para su deducción. (...)



Por último, los intereses pagados a terceros también son deducibles del impuesto sobre la renta de conformidad con el artículo 117 del Estatuto Tributario y se declaran como gastos financieros en el Formulario 110.

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos se **aclara** el numeral 3 del Oficio 020486 – int 2013 del 16 de agosto de 2019, en el sentido de que los costos y gastos por pagos por salarios, prestaciones sociales, depreciaciones, erogaciones en cumplimiento de disposiciones legales, impuestos pagados e intereses, **no** se incluyen en el renglón de “Compras de bienes y servicios no gravados” en el Formulario 300 “Declaración de Impuesto sobre las Ventas”, toda vez que estos conceptos no corresponden a la adquisición de bienes y servicios excluidos, exentos o no gravados sino que se tratan de hechos económicos que se registran en la declaración de impuesto sobre la renta, es decir en el Formulario 110.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Comité de Normativa y Doctrina del 8 de agosto de 2024