

IVA EN LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS
THE VAT MANAGEMENT IN THE ACQUISITION OF REAL PRODUCTIVE FIXED
ASSETS

Angie Lorena Melo Bustos
Angélica María Abril Rincón
Carolina González Yepes

Ensayo - Seminario de profundización disciplinar

Directores:

Eliner J. Díaz Araujo
Vladimir Nova Rodriguez

Universidad Piloto de Colombia
Especialización en Gerencia Tributaria
Bogotá D.C., febrero 21 de 2021

Angie Lorena Melo Bustos. Contador Público, Universidad Cooperativa de Colombia. angie-melo2@upc.edu.co Bogotá - Colombia
Angélica María Abril Rincón. Contador Público, Universidad Piloto de Colombia. aabril10@upc.edu.co Bogotá - Colombia
Carolina González Yepes. Contador Público, Universidad Politécnico Gran Colombiano. carolina-gonzalez5@upc.edu.co Bogotá - Colombia

Tabla de contenido

IVA en la adquisición de activos fijos reales productivos. ¿Cuál es su manejo en la declaración de renta?	6
Conclusiones	11
Referencias.....	13

Resumen

Año tras año, surgen reformas y reglamentaciones que surten efecto directo en las transacciones que realizan las sociedades, como es el caso de la adquisición de activos fijos reales productivos, que significó una ayuda para los obligados a declarar el impuesto de Renta y Complementarios. Resulta preciso señalar que no todos los contribuyentes de este impuesto estarían cobijados bajo este beneficio, puesto que, por su naturaleza, la norma involucra exclusivamente a los responsables del impuesto al valor agregado (IVA). Dicho esto, el presente documento tiene como objetivo principal definir el manejo del IVA en la adquisición de activos fijos reales productivos, frente a la declaración del impuesto de Renta y Complementarios. Lo anterior, teniendo en cuenta que dicho manejo generó diferentes cuestionamientos para los contribuyentes, a saber: ¿Cuáles activos se clasifican como reales productivos?, ¿cuál sería su tratamiento?, ¿qué beneficios trae consigo esta reforma?, ¿a quiénes cobija este beneficio? En virtud de ello, se considera oportuno abordar su desarrollo y definir las leyes que dieron origen a esta disposición del Gobierno Nacional. Finalmente, tratándose de la afectación directa que puede tener en el impuesto de Renta y Complementarios, se presenta un escenario que determina las opciones que tienen los contribuyentes para sacar el mejor provecho a la hora de liquidar el impuesto, lo que implica un reto para los profesionales en Contaduría Pública y para muchos administradores interpretar y aplicar la norma, con el fin de que sus argumentos sean acertados para una efectiva toma de decisiones.

Palabras clave:

Activos fijos reales productivos, IVA, Descuentos tributarios, Deducción

Abstract

Year after year, reforms and regulations arise with a direct effect on the transactions carried out by societies, as in the case of the acquisition of real productive fixed assets, which represented an aid for the ones required to declare Income and Complementary Tax. It should be noted that not all taxpayers of this tax would be covered by this benefit, since, by its own nature, the rule exclusively involves those responsible for the value-added tax (VAT). Having said the above, the main objective of this research is to define the VAT management in the acquisition of real productive fixed assets, compared to the declaration of Income and Complementary taxes. The above, taking into account that such management generated different questions for taxpayers, such as: Which assets are classified as real productive? What would be their treatment? What benefits does this reform bring? Who does this reform cover? By virtue of this, it is considered appropriate to address its development and define the laws that gave origin to this regulation of the National Government. Finally, when it comes to the direct impact that it may have on Income and Supplementary taxes, a scenario is presented that determines the options that taxpayers have to get the best out of paying the tax, which implies a challenge for taxpayers, professionals of the General Accounting Office of the Nation and for many administrators to interpret and apply the laws and regulations, so that their arguments are correct for effective decision-making.

Keywords:

Real productive fixed assets, VAT, Tax discounts, Deduction

Introducción

La tributación de los contribuyentes a nivel de IVA y de Impuesto de Renta y Complementarios suelen ser de análisis constante durante un determinado periodo fiscal, las decisiones que se tomen a lo largo del año afectan positiva o negativamente a una compañía y es tal la incidencia de estos impuestos en el transcurso normal de las actividades de una empresa, que es necesario generar beneficios que permitan obtener un menor impuesto a cargo.

En el presente ensayo se enuncian las diferentes normas que dieron origen al beneficio contemplado para los contribuyentes obligados a declarar el impuesto de renta y complementarios, cuando adquieren un bien como activo fijo productor de renta, en el cual pueden darle un manejo diferente al IVA pagado en esta operación. Los aspectos fundamentales en estas normas se basan en reconocer el IVA como descuento tributario, disminuyendo el impuesto a cargo. Es una medida que afecta directamente al valor a pagar e incentiva la inversión en activos que estén directamente relacionados con la actividad productora de renta.

La norma indica las características que debe cumplir el bien para ser clasificado como activo fijo productor de renta el cual es denominado en la norma como activo fijo real productivo, quiénes son los beneficiados y cuál es el tratamiento en las declaraciones. Es decisión del empresario o gerente financiero en conjunto con su equipo contable tomar o no este beneficio, ya que es opcional para el contribuyente si desea hacer uso del mismo. Lo importante y clave en el análisis es clasificar de manera adecuada este tipo de activos para evitar incurrir en el desconocimiento de dicho beneficio por parte de la Dian, lo que implicaría tener que liquidar y pagar sanciones por corrección a la declaración.

Por lo anterior, se plantea un ejercicio práctico para presentar de manera cuantitativa el resultado de dos escenarios en donde se puede analizar que el beneficio como descuento tributario impacta de manera positiva el impuesto a cargo frente al resultado de aplicar la depreciación como deducción, concluyendo la favorabilidad que trae al impuesto de renta.

IVA en la adquisición de activos fijos reales productivos. ¿Cuál es su manejo en la declaración de renta?

En Colombia, la tributación se ve afectada debido a las diferentes reformas que presenta cada gobierno, basándose en un estudio económico y social que realiza y con el que busca tener el alcance que le permita suplir la administración del país en cuanto a inversión y gasto público. En ese sentido, cada reforma trae implícitos aspectos relevantes que influyen en la ganancia que producen las organizaciones, la cual es gravada con el impuesto de Renta y Complementarios. Cabe mencionar que se trata de un impuesto que recauda más ingresos para la nación y, por lo tanto, los beneficios que incluyen las reformas van dirigidos, en su gran mayoría, a este.

En materia de impuesto sobre valor al valor agregado (IVA), se establece que cuando se incurra en compra de activos fijos, el IVA pagado en este tipo de adquisiciones no podrá ser reconocido como deducible en su declaración, puesto que la norma es clara en los literales a y b del artículo 485 del Estatuto Tributario (Presidencia de la República, Decreto 624 de 1989), donde define los impuestos descontables, como se cita a continuación:

Art. 485. Impuestos descontables.

* **-Modificado-** Los impuestos descontables son:

- a. El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.
- b. El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.

Par. Los saldos a favor en IVA provenientes de los excesos de impuestos descontables por diferencia de tarifa, que no hayan sido imputados en el impuesto sobre las ventas durante el año o periodo gravable en el que se generaron, se podrán solicitar en compensación o en devolución una vez se cumpla con la obligación formal de presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable del impuesto sobre la renta en el cual se generaron los excesos.

La solicitud de compensación o devolución solo podrá presentarse una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

En concordancia con lo anterior, se debe tener en cuenta que el IVA, en la compra de activos fijos, no está contemplado como impuesto descontable; situación que genera la creación del beneficio que permite llevar el IVA pagado en compras de activos fijos como un descuento tributario, siempre y cuando se puedan clasificar como activos fijos reales productivos. Este es el tratamiento para el IVA que inicialmente fue establecido en la Ley 1943 de 2019, que posteriormente fue derogada por la Ley 2010 de 2019, que reitera nuevamente esta disposición, manteniendo el beneficio de descuento tributario para los contribuyentes que opten por hacer uso del mismo cumpliendo los requisitos. El texto original cita lo siguiente:

ARTÍCULO 95. Adiciónese el artículo 258-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 258-1. Impuesto sobre las ventas en la importación, formación, construcción o adquisición de activos fijos reales productivos. <Aparte subrayado **CONDICIONALMENTE** exequible> Los responsables del impuesto sobre las ventas (IVA) podrán descontar del impuesto sobre la renta a cargo, correspondiente al año en el que se efectúe su pago, o en cualquiera de los periodos gravables siguientes, el IVA pagado por la adquisición, construcción o formación e importación de activos fijos reales productivos, incluyendo el asociado a los servicios necesarios para ponerlos en condiciones de utilización. En el caso de los activos fijos reales productivos formados o construidos, el impuesto sobre las ventas podrá descontarse en el año gravable en que dicho activo se active y comience a depreciarse o amortizarse, o en cualquiera de los periodos gravables siguientes.

Este descuento procederá también cuando los activos fijos reales productivos se hayan adquirido, construido o importado a través de contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción irrevocable de compra. En este caso, el descuento procede en cabeza del arrendatario.

El IVA de que trata esta disposición no podrá tomarse simultáneamente como costo o gasto en el impuesto sobre la renta ni será descontable del impuesto sobre las ventas (IVA).

En ese orden de ideas, queda claro que los contribuyentes que inicialmente se benefician son los responsables del IVA. Para los demás contribuyentes, que por su actividad no son responsables de este impuesto, siguió vigente otra disposición, como lo es adicionar el valor del IVA pagado en la adquisición de activos fijos reales productivos al costo, como mayor valor de la compra y, a su vez, poder depreciarlo en su totalidad. Asimismo, especifica que los medios por

los cuales adquirió el activo, son amplios al aceptar que la compra se haga mediante una importación, una compra nacional o mediante *leasing*; no se sesga a que el beneficio sea para una sola situación.

Ahora bien, cabe preguntarse lo siguiente: ¿A qué activos se le puede dar la clasificación de activos fijos reales productivos? El Estatuto Tributario (Presidencia de la República, Decreto 624 de 1989), en su artículo 60, define los activos fijos como “(...) bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente”; y para los obligados a llevar contabilidad, son activos fijos “(...) todos aquellos activos diferentes a los inventarios y se clasificaran de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos, tales como propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, activos no Corrientes mantenidos para la venta”.

La definición anterior difiere del concepto de costo, que para efectos del impuesto de Renta y Complementarios, corresponde a las erogaciones en busca de producción de bienes y servicios. Además, es contraria al significado de gasto, que son los recursos que cubren las necesidades que surgen al llevar a cabo la actividad generadora de renta. Adicionalmente, se deduce que el IVA pagado en activos fijos no podría ser usado como costo o gasto, de acuerdo con las disposiciones del impuesto sobre la renta; 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.

Por otra parte, el Decreto 1089 de 2020 expone que en la información que se adicionó en el artículo 258-1 del Estatuto Tributario (presidencia de la República, Decreto 624 de 1989), mediante la Ley 2010 de 2019, no se define la expresión “activos fijos reales productivos”, por lo que se hace necesario precisar las características que deben cumplir dichos activos para ser considerados como tal. Adicional a ello, menciona que estos activos deben participar de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente. Los activos fijos que se clasifiquen como reales productivos tienen que ser susceptibles de “depreciar o amortizar”, razón por la cual es necesario establecer que los activos fijos reales productivos susceptibles de amortización corresponden a las inversiones.

En consecuencia, para que los activos fijos sean clasificados como activos fijos reales productivos, deberán cumplir con las siguientes características:

- Sean activos fijos en los términos del artículo 60 del Estatuto Tributario;
- Sean bienes tangibles o corporales en los términos del Estatuto Tributario;
- Se adquieran, construyan, formen o importen para formar parte del patrimonio bruto del contribuyente;
- Participen de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente para la producción de bienes y/o servicios, y
- Sean susceptibles de depreciarse o amortizarse fiscalmente. (Decreto 1089, 2020, art. 1.2.1.27.1.)

Para ilustrar el caso, en la siguiente tabla se da un ejemplo práctico que puede facilitar al lector sobre las opciones que tiene el contribuyente en la declaración de renta:

TABLA 1. Esta tabla muestra el comparativo de las alternativas tomando el IVA como descuento tributario vs tomar el gasto por depreciación.

MAQUINARIA PARA FABRICAR BOTELLAS DE VIDRIO

Costo	10.000.000
IVA	1.900.000
Unds producidas en su vida útil	20.000
Gasto depreciación por unidad producida	500
Producción por año 2020	2.000
Depreciación del periodo año 2020	1.000.000
Patrimonio líquido año 2019	8.000.000
Renta presuntiva	40.000

CON DESCUENTO TRIBUTARIO		CON GASTO POR DEPRECIACION	
Ingresos	30.000.000	Ingresos	30.000.000
Costos	11.000.000	Costos	11.000.000
Gastos operacionales	3.000.000	Gastos operacionales	3.000.000
Gastos admón.	-	Gastos admón.	1.000.000
Utilidad	16.000.000	Utilidad	15.000.000
Renta líquida	5.120.000	Renta líquida	4.800.000
Descuento tributario	1.900.000	Descuento tributario	-
Impuesto neto de renta	3.220.000	impuesto neto de renta	4.800.000

En el ejemplo anterior se muestran dos escenarios logrando identificar en este caso que opción es más beneficiosa para el contribuyente. En el escenario No 1, se toma el valor del IVA como un descuento tributario presentando así un impuesto neto de renta de \$3.220.000; para el escenario No 2, se tiene en cuenta el gasto por depreciación como deducible, presentando un impuesto neto de renta de \$4.800.000, considerando que solo se puede optar por una de las dos opciones. De acuerdo con lo anterior se puede deducir que trae un mayor beneficio optar por llevar el IVA como descuento tributario, ya que este valor recae directamente sobre el impuesto de renta y se puede llevar el 100% del IVA en el primer año, siempre y cuando cumpla con los requisitos del Art 259 del Estatuto Tributario. Caso contrario pasa con la depreciación ya que esta se deducirá solo con el valor depreciado efectivamente en el periodo fiscal y no recae directamente sobre el impuesto de renta.

Conclusiones

Con base en lo anterior, es posible concluir que la adquisición de activos fijos no dará derecho al beneficio de descuento tributario, pues aunque los activos fijos se pueden depreciar y, por tanto, constituir esa depreciación como una deducción; no por ser costos y gastos de la empresa, sino por las alícuotas de su depreciación, solamente puede tomarse como descuento tributario del impuesto de Renta y Complementarios, el IVA causado y pagado en la adquisición de activos fijos reales productivos y a partir del año en que se empiecen a utilizar en la actividad generadora de ingresos.

Con respecto a quiénes cobija el beneficio de descuento tributario, cabe aclarar que, por un lado, el artículo limita el beneficio solamente para los responsables de IVA, excluyendo a ciertos contribuyentes que no gravan el IVA como, por ejemplo, a empresas que comercializan con ciertos alimentos, empresas de transporte de carga, importadores de computadores y estaciones de gasolina; cuyos ingresos no están gravados con IVA y, por ende, no podrían manejar ese IVA de la compra de los activo fijos reales productivos como descuento tributario en la declaración de renta. Así pues, el tipo de contribuyente, el medio para adquirir el activo y las condiciones que la norma plantea, será de mayor ventaja para unos o para otros en cuanto sepan hacer un buen uso del beneficio y puedan hacer una adecuada planeación tributaria.

Lo anterior dio origen a la inconformidad de parte de los No responsables de Iva, por estar excluidos en la norma, lo cual hizo necesario que fuera publicada por la Corte Constitucional, la Sentencia C-379 de noviembre de 2020, en la que se declaró que ambos grupos, tanto responsables de Iva como No responsables, tienen la misma situación frente a la disposición de la norma, por ende, este beneficio puede ser aprovechado para los dos regímenes de Iva.

Considerando que el impuesto de Renta y Complementarios es el que define al final de un periodo fiscal el comportamiento de las rentas generadas por una sociedad, es de vital importancia precisar, en la ejecución de las transacciones, de qué manera se va a reconocer el IVA cuando la sociedad opte por adquirir activos fijos que se puedan clasificar como reales productivos. Esto último, analizando las dos posibilidades que permite la norma: 1) tomar el IVA como mayor valor del activo y depreciarlo a lo largo de su vida útil y, 2) adoptar el IVA como un descuento tributario, puesto que solo se podrá hacer uso de una de las dos opciones.

Finalmente, el adecuado uso de los beneficios en renta depende del tipo de activo fijo real productivo que la sociedad adquiera, así como del valor del bien y del método de depreciación que se deba aplicar con base en la naturaleza del activo, de la frecuencia con la que se adquieran, y no tendrá el mismo efecto adquirir una máquina de producción a adquirir un vehículo para entregar los pedidos de los clientes. Por medio de este análisis se define cuál va a ser el tratamiento de IVA, obteniendo el mejor provecho, beneficiando así a los contribuyentes en materia de impuestos.

Referencias

- Congreso de la República de Colombia. (2019). *Ley 1943 del 28 de diciembre de 2019*. [Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones] Diario Oficial No. 50.820 de 28 de diciembre de 2018. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1943_2018.html#:~:text=Por%20la%20cual%20se%20expiden,y%20se%20dictan%20otras%20disposiciones.&text=DECRETA%3A,VENTAS%20E%20IMPUESTO%20AL%20CONSUMO.
- Congreso de la República de Colombia. (2019). *Ley 2010 del 27 de diciembre de 2019*. [Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas...] Diario Oficial No. 51.179 de 27 de diciembre 2019. http://secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_2010_2019.html
- Presidencia de la República de Colombia. (2020). *Decreto 1089 del 3 de agosto de 2020*. [Por medio del cual se reglamenta el artículo 258-1 del Estatuto Tributario] Diario Oficial No. 51.395 de 03 de agosto de 2020. <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%201089%20DEL%203%20DE%20AGOSTO%20DE%202020.pdf>
- Presidencia de la República de Colombia. (1989). *Decreto 624 del 30 de marzo de 1989*. [Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales] Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989. https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/tramites_servicios/pasaportes/archivos/decreto_624_1989.pdf
- Corte Constitucional. (2020). *Sentencia C – 379/20*. [Por medio de la cual se demanda la inconstitucionalidad contra: (i) el artículo 83 de la Ley 1943 de diciembre de 2019 / (ii) el artículo 95 de la Ley 2010 de 2019]