

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area **del Derecho****CONCEPTO 000483 int 0060 DE 2026 ENERO 14** **Tributario**Banco **de Datos**[Consultar Documento Jurídico](#)**Impuesto Sobre las Ventas - IVA**

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

▼ **Descriptores**Impuestos **descontables**.Entidades no contribuyentes **del** impuesto sobre la renta ni **declarantes de** ingresos y patrimonio.▼ **Fuentes Formales**Artículos 22 y 488 **del** Estatuto Tributario.▼ **Extracto**

1. Este **Despacho** es competente para absolver las peticiones **de** reconsideración **de** conceptos expedidos por la Subdirección **de** Normativa y Doctrina¹.

A) Solicitud de reconsideración.

2. Mediante los radicados **de** la referencia, se solicitó la reconsideración **de** la tesis expuesta en el Concepto 007351 int. 823 **del** 04 **de** junio **de** 2025, en la cual se concluyó lo siguiente:

"PROBLEMA JURÍDICO:

2. ¿Otorga **derecho** a impuesto **descontable**, el IVA facturado por la adquisición **de** bienes corporales muebles y/o servicios, a una entidad que es responsable **de** IVA, pero que, acorde con el artículo 22 **del** Estatuto Tributario, no es contribuyente **del** impuesto sobre la renta ni obligada a presentar **declaración de** ingresos y patrimonio?

TESIS JURÍDICA:

3. No. El IVA facturado por la adquisición **de** bienes corporales y/o servicios, a una entidad que no es contribuyente **del** impuesto sobre la renta ni obligada a presentar **declaración de** ingresos y patrimonio, pero que sí es responsable **de** IVA, no le otorga a esta el **derecho** a tomarlo como impuesto **descontable** en la **determinación de** su impuesto sobre las ventas, toda vez que los bienes y servicios adquiridos no son computables como costo o gasto en el impuesto sobre la renta y complementarios, **de** forma tal que no se da cumplimiento al requisito contemplado en el artículo 488 **del** Estatuto Tributario. (...)”

3. En la solicitud **de** reconsideración se manifiesta que el **derecho** a tratar como impuesto **descontable** el IVA facturado por la adquisición **de** bienes y servicios no está supeditado a que el responsable **del** impuesto ostente adicionalmente la calidad **de** contribuyente **del** impuesto sobre la renta, pues el requisito contemplado en el artículo 488 **del** Estatuto Tributario —consistente en que el bien o servicio sea computable como costo o gasto según las disposiciones **del** impuesto sobre la renta— **debe** entenderse en el sentido **de** que los bienes o servicios adquiridos cumplan con los criterios **del** artículo 107 ibidem.

4. Además, se plantea como fundamento que el IVA es un impuesto **de** carácter plurifásico, en el cual se busca que su recaudo se lleve a cabo durante el transcurso **de** la cadena **de** producción y distribución, y que no recaiga exclusivamente en una **de** sus etapas; **de** manera tal que, aunque los sujetos responsables **de** IVA están en la obligación **de** efectuar su recaudo, el sujeto pasivo económico sigue siendo el consumidor final.

B) El análisis de la solicitud.

5. El artículo 488 **del** Estatuto Tributario dispone como requisito para obtener el **derecho** a tratar como impuesto **descontable** el IVA pagado por la adquisición **de** bienes corporales muebles y servicios, que estos sean computables como costo o gasto **de** la empresa, **de** acuerdo con las disposiciones **del** impuesto sobre la renta, y que se **destinen** a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas. Con fundamento en lo anterior, en el Concepto 007351 int. 823 **del** 04 **de** junio **de** 2025 se concluyó que el IVA facturado a las entidades **del** artículo 22 ibidem —no contribuyentes **del** impuesto sobre la renta ni obligadas a presentar **declaración de** ingresos y patrimonio—, no les otorga a estas entidades el **derecho** a ser tratado como **descuento** en su **determinación del** impuesto sobre las ventas, al no ser computables como costo o gasto según las disposiciones **del** impuesto sobre la renta.

6. Ahora bien, la jurisprudencia **del** Consejo **de** Estado ha abordado los requisitos para que se configure el **derecho** a tratar el

impuesto sobre las ventas como **descontable**. Así, en la sentencia con expediente No. 17920 **de** 2012² se planteó una controversia en la que la administración tributaria **desconoció** el IVA **descontable** **de** un contribuyente, por cuanto los bienes y/o servicios adquiridos no cumplían con los requisitos **de** causalidad, necesidad y proporcionalidad **del** artículo 107 **del** Estatuto Tributario.

7. En aquella oportunidad, el contribuyente argumentó que no era posible **desconocer** el cumplimiento **de** los requisitos **del** artículo 107 señalado, toda vez que la **declaración del** impuesto sobre la renta en la que se imputaron las **deducciones** no fue cuestionada. No obstante, el Consejo **de** Estado señaló que la fiscalización **del** impuesto sobre las ventas y **del** impuesto sobre la renta son autónomas e independientes. Así, aunque los bienes y servicios adquiridos sean **deducibles** en renta, ello no conlleva implícitamente que el impuesto pagado sea **descontable** en la **determinación del** IVA. En efecto, el Consejo **de** Estado sostuvo lo siguiente:

"(...) Es importante precisar aun en el evento **de** que las expensas sean **deducibles** en el impuesto sobre la renta, ello no implica que el impuesto sobre las ventas que se pagó por la adquisición **de** los bienes y/o servicios pueda ser **descontable**, dado que el proceso **de** fiscalización **del** impuesto sobre las ventas es autónomo e independiente **del** impuesto sobre la renta."

8. Por su parte, en la sentencia con No. 20814 **de** 2017³ el Consejo **de** Estado ratificó la independencia entre la **declaración de** renta en la que se imputan las **deducciones**, y la posibilidad **de** tratar como **descuento** el IVA pagado por la adquisición **de** los bienes y servicios. En esta oportunidad, el Consejo **de** Estado señaló que es posible contabilizar el IVA **descontable** en un año distinto a aquel en el que se imputaron tales **deducciones**. Esto, siempre y cuando se dé cumplimiento al artículo 496 **del** Estatuto Tributario⁴. Además, el Consejo **de** Estado indicó que el requisito **del** artículo 488 *ibidem*, se orienta al cumplimiento **de** los criterios **de** necesidad, causalidad y proporcionalidad contemplados en el artículo 107 **del** Estatuto Tributario, así:

"(...) 2.10 Se **debe** tener en cuenta que el artículo 496 **del** Estatuto Tributario no precisa que los impuestos **descontables** **deben** solicitarse **dentro del** mismo año gravable en que se adquieran o importen los bienes que en su momento se tratan como costo o **deducción**.

2.11 Si bien el artículo 488 **del** Estatuto Tributario se refiere a la necesidad **de** que las sumas a **descontar** se computen como costo o gasto según las normas **del** impuesto sobre la renta, tal previsión atiende a los requisitos **de** necesidad, causalidad y proporcionalidad previstos en el artículo 107 *ib*, pero no implica **desconocer** que, según el artículo 574 *ib*, la **declaración** el impuesto sobre las ventas es bimestral y que el artículo 496 *ib*, autoriza la contabilización **de** los impuestos **descontables** en el periodo **de** su causación o en uno **de** los dos periodos bimestrales inmediatamente siguientes y solicitarse en la **declaración del** periodo en la cual se haya efectuado la contabilización **del** impuesto."

9. Esta posición fue reiterada en el fallo con expediente No. 25295 **de** 2022⁵. Allí se señaló que para **determinar** si se cumple con el requisito **del** artículo 488 **del** Estatuto Tributario consistente en que los bienes y servicios adquiridos sean computables como costo o gasto según las disposiciones **del** impuesto sobre la renta, estos **deben** atender a los criterios **de** necesidad, causalidad y proporcionalidad, siendo aplicables las reglas **de** unificación jurisprudencial **de** la sentencia con expediente No. 21329 **de** 2020, así:

"5.2- Así las cosas, dada la remisión a las normas **del** impuesto sobre la renta contenida en el artículo 488 **del** ET, para **determinar** si el IVA soportado otorga **derecho** a **descuento**, resultan aplicables los criterios jurídicos **de** unificación jurisprudencial sentados por esta Sección en la sentencia **de** unificación nro. 2020CE-SUJ-4-005, **del** 26 **de** noviembre **de** 2020 (exp. 21329, CP: Julio Roberto Piza). Según ellos, «tienen relación **de** causalidad con la actividad productora **de** renta, todas las expensas realizadas por el contribuyente en **desarrollo** o ejecución **de** la actividad productora **de** renta», sin que «la obtención **de** ingresos ni el enunciado **del** objeto social **del** sujeto pasivo» sean **determinantes** a efectos **del** nexo causal (regla 1.^a); y cumplen el requisito **de** necesidad las expensas que «realiza razonablemente un contribuyente en una situación **de** mercado y que, real o potencialmente, permiten **desarrollar**, conservar o mejorar la actividad generadora **de** renta», circunstancia que puede valorarse a partir **de** «criterios relativos a la situación financiera **del** contribuyente, las condiciones **del** mercado donde se ejecuta la actividad lucrativa, el modelo **de** gestión **de** negocios propio **del** contribuyente, entre otros» (regla 2.^a).

Ahora, sobre la prueba **del** cumplimiento **de** esos requisitos en casos concretos, la regla 4.^a **de** unificación ejusdem **determina** que:

Los contribuyentes tienen la carga **de** poner en conocimiento **de** las autoridades administrativas y judiciales las circunstancias fácticas y **de** mercado, **demonstraciones** y carga argumentativa, conforme a las cuales una **determinada** expensa guarda relación causal con su actividad productora **de** renta, es necesaria y proporcional con un criterio comercial y tomando en consideración lo acostumbrado en la concreta actividad productora **de** renta."

10. Como es posible ver, la independencia entre las **declaraciones del** impuesto sobre la renta y **del** impuesto sobre las ventas – IVA, es un criterio que orienta la interpretación **del** alcance **del** artículo 488 **del** Estatuto Tributario. Por lo tanto, se colige que, la posibilidad **de** tratar como **descontable** el impuesto sobre las ventas facturado al responsable **de** IVA, no está supeditada a que este sea contribuyente **del** impuesto sobre la renta. Por ende, las entidades no contribuyentes **de** renta ni obligadas a presentar **declaración de** ingresos y patrimonio, señaladas en el artículo 22 **del** Estatuto Tributario, para tener **derecho** a **descuento del** IVA pagado por la adquisición **de** bienes y servicios, **deben** demostrar: (i) que los bienes y servicios adquiridos son computables como costos y gastos **de** acuerdo con las disposiciones **del** impuesto sobre la renta, en la medida en que estos cumplan con los criterios **de** necesidad, proporcionalidad y causalidad **del** artículo 107 *ibidem*, **de** conformidad con las reglas **de** unificación jurisprudencial señaladas, y (ii) que esos bienes y servicios se **destinaron** a las operaciones gravadas con el IVA.

C) Conclusión y decisión.

11. Por lo expuesto, se **reconsidera** el Concepto 007351 int. 823 **del** 04 **de** junio **de** 2025.

12. En su lugar **se concluye** que el IVA pagado por la adquisición **de** bienes corporales y/o servicios por una entidad que no es

contribuyente **del** impuesto sobre la renta ni obligada a presentar **declaración de** ingresos y patrimonio, pero que sí es responsable **de** IVA, puede tratarse como impuesto **descontable** en la **determinación de** su impuesto sobre las ventas, siempre y cuando acredite que:

- (i) Los bienes y/o servicios adquiridos sean computables como costo o gasto según las disposiciones **del** impuesto sobre la renta, esto es, que se cumplan los criterios **de** proporcionalidad, necesidad y causalidad **del** artículo 107 **del** Estatuto Tributario, conforme a las reglas **de** unificación jurisprudencial **de** la sentencia con expediente No. 21329 **del** 26 **de** noviembre **de** 2020, y
- (ii) Los bienes y servicios se **destinen** a las operaciones gravadas con el IVA.

13. 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/>.

¹ Cfr. numeral 20 **del** artículo 55 **del** Decreto 1742 **de** 2020.

² Consejo **de** Estado. Sala **de** lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero ponente: William Giraldo Giraldo. Sentencia **del** veintitrés (23) **de** febrero **de** dos mil doce (2012). Rad: 25000-23-27-000-2007-00196-01(17920).

³ Consejo **de** Estado. Sala **de** lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Sentencia **del** veinticinco (25) **de** mayo **de** dos mil diecisiete (2017). Radicación número: 17001-23-33-000-2013-00023-01(20814).

⁴ ARTICULO 496. OPORTUNIDAD **DE** LOS **DESCUENTOS**. <Artículo modificado por el artículo 194 **de** la Ley 1819 **de** 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate **de** responsables que **deban declarar** bimestralmente, las **deducciones** e impuestos **descontables** sólo podrán contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha **de** su causación, o en uno **de** los tres períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y solicitarse en la **declaración del** período en el cual se haya efectuado su contabilización.

Cuando se trate **de** responsables que **deban declarar** cuatrimestralmente, las **deducciones** e impuestos **descontables** sólo podrán contabilizarse en el período fiscal correspondiente a la fecha **de** su causación, o en el período cuatrimestral inmediatamente siguiente, y solicitarse en la **declaración del** período en el cual se haya efectuado su contabilización. (...)

⁵ Consejo **de** Estado. Sala **de** lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez. Bogotá, D. C., Diez (10) **de** Noviembre **de** dos mil veintidós (2022). Radicación: 25000-23-37-000-2016-01846-01 (25295).