

CONCEPTO 07767 DE 08 DE ABRIL DE 2016
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

ROBERTO SUAREZ DORADO

suarezasesorias@hotmail.com

Carrera 19 # 36 - 20

Bucaramanga (Santander)

Ref.: Radicado No. 100005926 del 7 de marzo de 2016

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	PERIODO GRAVABLE
Fuentes formales	Artículos 600 del Estatuto Tributario y 26 del Decreto 1794 de 2013.

Cordial saludo Sr. Suárez:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiadas en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia solicita la revocatoria del Oficio No. 000001 del 18 de enero de 2016 pues considera que la interpretación realizada en el mismo contraria la ley.

En dicho pronunciamiento, de una lectura del numeral 3o del artículo 600 del Estatuto Tributario y del artículo 26 del Decreto 1794 de 2013, se concluyó;

*"Nótese que la norma del Estatuto Tributario dice, tanto en el literal a) como en el b), que se debe realizar un primer pago por el 30% y un segundo pago por el 30%, lo cual indica claramente que **el valor a cancelar en ambos casos deberá ser por el 30%; en ningún momento la citada norma utiliza la preposición 'hasta' la cual en caso de existir señalaría el límite máximo, tal como lo sugiere el consultante.***

Es preciso señalar que el monto a liquidar tanto en la Ley 1607 de 2012 (artículo 61) como en el Decreto Reglamentario 1794 de 2013 (artículo 26), debe ser el 30% del IVA efectivamente pagado a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y cuando el mencionado artículo 26 lo describe como límite máximo, en

realidad está haciendo referencia a que en ningún momento se debe exceder el valor del Impuesto sobre las Ventas generado por las operaciones efectivamente realizadas en el respectivo período, tal como se desprende de la parte final del primer inciso de dicho artículo.

(...)

Así las cosas, revisando la Ley y el Decreto Reglamentario, es forzoso concluir que **el responsable del IVA declarante cuatrimestral, debe liquidar y pagar como anticipo para el primer y segundo cuatrimestre: el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior', y que no puede exceder como máximo el valor del IVA generado por las operaciones efectivamente realizadas en el respectivo período.**

De lo anteriormente expuesto, se debe inferir; que de acuerdo con los literales a) y b) del numeral 3o del artículo 600 del Estatuto Tributario, **de manera categórica y expresa, cada uno de los pagos a efectuarse, deberá corresponder al 30% del total de los IVA pagados a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.**

Ahora bien, **aunque el artículo 26 del Decreto 1794 de 2013 se titula Monto Máximo de los anticipos, lo anterior no significa que se pueda pagar un porcentaje inferior al señalado del 30%**, pues como se ha venido sosteniendo, la norma es precisa a este respecto; en consecuencia, tanto el primero de los pagos como el segundo debe necesariamente corresponder al 30 % del total de los IVA pagado a 31 da diciembre del año anterior y no a otro valoro (sic) (negrilla fuera de texto).

Así pues, con el propósito de revisar que la reseñada decisión se encuentre ajustada a la ley resulta menester examinar las normas en las que se fundamenta:

El Numeral 3o del artículo 600 del Estatuto Tributario, establece;

"ARTICULO 600. PERIODO GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.
<Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> El periodo gravable del impuesto sobre las ventas será así:
(...)

3. Declaración anual para aquellos responsables personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos generados a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a quince mil (15.000) UVT. El periodo será equivalente al año gravable enero - diciembre. **Los responsables aquí mencionados deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos de dichos pagos se calcularán y**

pagarán teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado a 31 de diciembre del año gravable anterior y dividiendo dicho monto así:

- a) **Un primer pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior; que se cancelará en el mes de mayo.**
- b) **Un segundo pago equivalente al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre.**
- c) *Un último pago que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo gravable y que deberá pagarse al tiempo con la declaración de IVA.* (negrilla fuera de texto).

El artículo 26 del Decreto 1794 de 2013, señala:

"ARTÍCULO 26. MONTO MÁXIMO DE LOS ANTICIPOS. Para efectos de lo previsto en el numeral 3 del artículo 600 del Estatuto Tributario, **el monto máximo de los pagos cuatrimestrales por concepto de impuesto sobre las ventas, que en todo caso no podrán exceder el valor del Impuesto sobre las Ventas generado por las operaciones efectivamente realizadas en el respectivo periodo, será el siguiente;**

- a) **Un primer pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior; que se cancelará en el mes de mayo, de conformidad con los plazos establecidos por la UAE-DIAN;**
- b) **Un segundo pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre, de conformidad con los plazos establecidos por la UAE-DIAN;**
- c) *Un último pago, que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el período gravable y que deberá pagarse al tiempo con la presentación de la declaración de IVA;*

PARÁGRAFO 1o. **Cuando el contribuyente no haya realizado operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo correspondiente, no deberá pagar el impuesto mediante anticipo a que hacen referencia los literales a y b del presente artículo.**

PARÁGRAFO 2o. *Para los responsables cuyo periodo gravable es anual conforme a lo establecido en el presente artículo, que hubieren pagado el primer anticipo antes de la entrada en vigencia del presente decreto, los valores efectivamente*

pagados que superen el monto máximo establecido en el presente artículo, podrán ser tomados como un abono al siguiente anticipo o al saldo a pagar en la declaración del impuesto sobre las ventas del período.” (negrilla fuera de texto).

Visto lo anterior, este Despacho encuentra necesario precisar que la tesis planteada en el oficio que se solicita revocar, está dentro del supuesto de que el contribuyente haya realizado operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas en el cuatrimestre anterior a la fecha del pago del anticipo correspondiente, que superen el 30% del total de los IVA pagados a 31 de diciembre del año anterior.

Así mismo, en vista de que en el mencionado oficio no se hizo alusión especial alguna respecto al parágrafo 1o del artículo 26 del Decreto 1794 de 2013, y con el ánimo de precisar, unificar la doctrina vigente sobre el tema y corregir los aspectos no incluidos en el oficio Nro. 000001 de 2016, considera necesario revocar dicho pronunciamiento, para lo que además se tendrán en cuenta las siguientes razones:

En primer orden, sí bien es cierto que el numeral 3o del artículo 600 del Estatuto Tributario dispone que los responsables del impuesto sobre las ventas, obligados a declarar anualmente, deben realizar dos pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del tributo, por una cuantía equivalente al *"30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior"*, tal y como se expone en el Oficio No. 000001 de 2016, también lo es que el artículo 26 del Decreto 1794 de 2013 - disposición reglamentaria de la anterior - circunscribe el monto del anticipo a dos límites.

En efecto, esta última norma aclara que, *"[p]ara efectos de lo previsto en el numeral 3 del artículo 600 del Estatuto Tributario"*; el monto máximo de los pagos cuatrimestrales por concepto de impuesto sobre las ventas será, en tratándose de los anticipos, *"el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior"*, suma que, *"en todo caso no podrán exceder el valor del Impuesto sobre las Ventas generado por las operaciones efectivamente realizadas en el respectivo periodo"*.

Ahora bien, en cuanto al modo en el que interactúan los referidos límites se estima conveniente observar el siguiente ejemplo que, por demás, también permite constatar que no es cierto que el valor del anticipo deba *"necesariamente corresponder al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior y no a otro valor"* como se sostuvo en el pronunciamiento objeto de revisión:

Si el impuesto pagado a 31 de diciembre del año anterior fuera igual a \$2.000.000, el monto del anticipo equivaldría a \$600.000 de aplicarse únicamente lo consagrado en el numeral 3o del artículo 600 del Estatuto Tributario: empero, a más de tratarse de un valor máximo, asimismo debe tenerse en cuenta el impuesto generado por las operaciones realizadas en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo como lo ordena el artículo 26 del Decreto 1794 de 2013.

Si este último no superara \$600.000, supóngase que alcanzara apenas \$400.000, dicha suma sería el monto máximo del anticipo en dicho cuatrimestre; por el contrario, si superara el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, es decir, en el ejemplo fuera de \$800.000, el monto máximo del anticipo se vería acotado a \$600.000.

En segundo orden, el Oficio No. 000001 de 2016 como se indicó inicialmente no tuvo en cuenta el tenor literal del artículo 26 del Decreto 1794 de 2013 al afirmar que, aunque dicha norma "se titula *Monto Máximo de los anticipos, lo anterior no significa que se pueda pagar un porcentaje inferior al señalado del 30%*", pues la acepción del vocablo "máximo", término definido en el Diccionario de la Lengua Española se entiende como el "[I]límite superior o extremo a que **puede** llegar algo" (negrilla fuera de texto).

Por tanto, una vez esclarecida la forma en la que interactúan los límites contemplados en el artículo 26 *ibídem*, es forzoso comprender que lo pagado a título de anticipo puede ser inferior al 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior siempre que no se exceda el valor del IVA generado por las operaciones efectivamente realizadas en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo.

Lo antedicho, basado en que el parágrafo 1o de la norma en comento señala que "[c]uando el contribuyente no haya realizado operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo correspondiente, no deberá pagar el impuesto mediante anticipo a que hacen referencia los literales a y b del presente artículo" (negrilla fuera de texto), lo cual es lógico ya que, en ningún caso, el monto máximo del anticipo - calculado a partir del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior - puede superar el IVA generado por las operaciones efectivamente realizadas en el cuatrimestre a la fecha de pago del anticipo, que en este caso equivale a \$0.

En vista de lo anterior, con el propósito de unificar criterios de interpretación este Despacho se permite revocar el Oficio No. 000001 del 18 de enero de 2016.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN; www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

C.C.

Sr. ALVARO ORDOÑEZ ROSERO - Carrera 27 Nro. 47 a - 02, Bogotá D.C.