

100202208 - 0060

**Radicado Virtual No.
1002026I000483**

Bogotá, D.C., 14 de enero de 2026

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Bogotá D.C.

Ref: Radicados 000791 - 2025DP000162647 del 04/07/2025, 000817 - 2025DP000163022 del 04/07/2025 y 000808 - 2025DP000167272 del 09/07/2025.

Tema: Impuesto sobre las ventas.
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.

Cordial saludo:

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

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

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 trascurso 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

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).

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.”

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. (…)

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, demostraciones 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

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).

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/>.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUERO

Director de Gestión Jurídica
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Con copia a: Peticionarios de los radicados 000791 - 2025DP000162647 del 04/07/2025, 000817 - 2025DP000163022 del 04/07/2025 y 000808 - 2025DP000167272 del 09/07/2025.

Proyectó: Jose Horacio Aragonés – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)