

100208192-115

**Radicado Virtual No.
000S2024001305**

Bogotá, D.C., febrero 23 de 2024.

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Descuento especial del impuesto sobre las ventas
Fuentes formales: Artículo 363 de la Constitución Política
Artículo 485-2 del Estatuto Tributario
Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso
Administrativo, Sección Cuarta, de junio 27 de 2019, Radicación
No. 11001-03-27-000-2016-00020-00(22421)

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.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Es viable tomar como descontable, en los términos del artículo 485-2 del Estatuto Tributario, el IVA pagado antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016?

TESIS JURÍDICA

No es viable tomar como descontable, en los términos del artículo 485-2 del Estatuto Tributario, el IVA pagado antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, teniendo en cuenta que “Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”, como lo instaura el artículo 363 de la Constitución Política.

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.

FUNDAMENTACIÓN

Con ocasión de la Ley 1819 de 2016 (cfr. artículo 190), el artículo 485-2 del Estatuto Tributario contempla hoy en día un descuento especial del IVA en los siguientes términos:

Los contribuyentes cuyo objeto social y actividad económica principal sea la exploración de hidrocarburos independientemente de si tienen ingresos o no, tendrán derecho a presentar una declaración del Impuesto sobre las Ventas a partir del momento en el que inician su actividad exploratoria y tratar en ella como IVA descontable, el IVA pagado en la adquisición e importación de los bienes y servicios de cualquier naturaleza, utilizados en las etapas de exploración y desarrollo para conformar el costo de sus activos fijos e inversiones amortizables en los proyectos costa afuera. La totalidad de los saldos a favor que se generen en dicho período podrán ser solicitados en devolución en el año siguiente en el que se generen dichos saldos a favor.

El IVA tratado como descontable en la declaración del impuesto sobre las ventas no podrá ser tratado como costo o deducción ni como descuento en la declaración del impuesto sobre la renta. (Subrayado fuera de texto)

Cabe anotar que de conformidad con el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, ésta cobró vigencia a partir de su promulgación, *i.e.* diciembre 29 de 2016.

Así las cosas, todo IVA pagado por los contribuyentes -cuyo objeto social y actividad económica principal fuera la exploración de hidrocarburos- en la adquisición e importación de los bienes y servicios en comento, antes de diciembre 29 de 2016, no podía tratarse como descontable.

Lo anterior es apenas una consecuencia lógica del principio de irretroactividad de la Ley, consagrado en el artículo 363 de la Constitución Política.

Así también lo ha entendido el Consejo de Estado:

De una parte, el artículo 363 proscribió los efectos retroactivos de las disposiciones tributarias; y, de otra, el inciso final del artículo 338 dispuso que las normas referidas a tributos cuya *«base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo»*. El primero de los artículos mencionados impide en términos generales la retroacción, mientras que el último ataja una específica manifestación de ese fenómeno: la retroactividad impropia. A decir verdad, la perentoria prohibición del artículo 363 bastaría para conjurar cualquier disminución de la seguridad jurídica de los obligados tributarios mediante normas que proyectaran sus efectos sobre hechos correspondientes a periodos ya concluidos o sobre hechos anteriores del periodo en curso; pero para evitar cualquier riesgo al respecto, se prefirió positivizar, con rango constitucional, la particular regla de inicio de la vigencia de las nuevas normas sobre tributos periódicos transcrita.

Ambas disposiciones se explican por sí mismas. Basta leerlas para comprender el mandato que incorporan. Tienen la pretensión de automatizar el examen constitucional de las decisiones legislativas que dotan de efectos retroactivos a las normas tributarias, zanjando

toda duda acerca de la inadmisibilidad de las posibles formas de retroacción que pudieran presentarse; deslegitiman, con una regla apriorística, cualquier ejercicio de ponderación que se plantee entre seguridad jurídica y libertad de configuración normativa tributaria, pues siempre primará aquella sobre esta. (Subrayado fuera de texto) (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de junio 27 de 2019, Radicación No. 11001-03-27-000-2016-00020-00(22421))

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,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

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

Bogotá, D.C.

Se adjunta copia de los siguientes pronunciamientos en un (1) documento en formato PDF para mayor información sobre el artículo 485-2 del Estatuto Tributario: Oficios 028990 de noviembre 20 de 2019 y 905187 - interno 1171 de septiembre 25 de 2020.

Proyectó: Silvio Efraín Benavides Rosero

Revisó: Tomás Jaramillo Quintero – asesor de la Dirección de Gestión Jurídica