



CTCP-10-01008-2018

Bogotá, D.C.,

Señora

SANDRA ANZOLA

sanzola@grasco.com

Asunto: Consulta 1-2018-018235

REFERENCIA:

Fecha de Radicado.....:	10 de 08 de 2018
Entidad de Origen.....:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP...:	2018-679-CONSULTA
Tema.....:	Tratamiento contable del IVA en bienes de capital

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

El Consejo considera que el impuesto al consumo hace parte de los impuestos no recuperables mencionados en las Normas de Información Financiera, por lo que debe hacer parte del costo de los elementos de propiedad, planta y equipo.

CONSULTA (TEXTUAL)

Señores Consejo técnico de la Contaduría Pública CTCP

Ref. Tratamiento contable y fiscal de los IVAS Bienes de capital NIIF plenas y NIIF Pymes

De acuerdo la NIC 16 – Grupo 1 y Sección 17 Grupo 2



Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



83-2018002043

GD-FM-009.v15



TRATAMIENTO CONTABLE

NIIF PLENAS

NIC 16 – Propiedades, Planta y Equipo: Medición en el momento del reconocimiento

Párrafo 15: Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

Componentes del costo:

Párrafo 16: El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- (a) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y **los impuestos indirectos no recuperables** que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.*
- (b) todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.*
- (c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.*

NIIF Para PYMES:

Sección 17: Propiedades, Planta y Equipo: Medición en el momento del reconocimiento

Párrafo 17.9 Una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial.

Componentes del costo

Párrafo 17.10 El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente:

- (a) El precio de adquisición, que incluye los honorarios legales y de intermediación, los aranceles de importación y **los impuestos no recuperables**, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas.*
- (b) todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estos costos pueden incluir los costos de preparación del emplazamiento, los costos de entrega y manipulación inicial, los de instalación y montaje y los de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.*

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v15



(c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

Tributario:

El Artículo 67 de la ley 1819 de diciembre de 2016. Adiciona el Art. 115-2 al Estatuto Tributario el cual quedará así:

“Artículo 115-2. DEDUCCION ESPECIAL DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. A partir del año gravable 2017 los contribuyentes tendrán derecho a deducir para el cálculo de su base gravable del impuesto sobre la renta el valor pagado por concepto del Impuesto sobre las Ventas por la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general.

...

PARÁGRAFO 3. Se entiende como bienes de capital, aquellos bienes tangibles depreciables que no se enajenen en el giro ordinario del negocio, utilizados para la producción de bienes o servicios y que a diferencia de las materias primas e insumos no se incorporan a los bienes finales producidos ni se transforman en el proceso productivo, excepto por el desgaste propio de su utilización. En esta medida, entre otros, se consideran bienes de capital la maquinaria y equipo, los equipos de informática, de comunicaciones y de transporte, cargue y descargue; adquiridos para la producción industrial y agropecuaria y para la prestación de servicios, maquinaria y equipos usados para explotación y operación de juegos de suerte y azar”.

Teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 67 de la Ley 1819 de 2016 (reforma tributaria) el IVA pagado en la importación o adquisición de bienes de capital (no inventarios): se puede tomar como una deducción tributaria; este valor no puede ser parte del activo fijo, ya que sería objeto de depreciación resultando un doble beneficio sobre un solo valor, aspecto que no es viable desde el punto de vista tributario.

En este sentido, desde el punto de vista tributario, el IVA pagado en la importación o adquisición de bienes de capital (no inventarios) se debe llevar directamente como una deducción o gasto fiscal, que quedará incorporado el momento que el contribuyente realice su declaración de renta.

De acuerdo a lo anterior:

1. ¿En NIIF Pymes como sería el manejo contable del IVA en la compra de PP&E?
2. ¿En NIIF Pymes como sería el manejo Tributario IVA en la compra de PP&E de acuerdo al Art. 115-2 al Estatuto Tributario?
3. ¿Cuál sería la diferencia con NIIF Plenas en las anteriores situaciones?
4. ¿Cuál es la diferencia entre NIIF Plenas y NIIF Pymes en lo siguiente?

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v15



*En NIIF plenas se incluye en el costo los **impuestos indirectos no recuperables** y en NIIF pymes se incluye en el costo los **impuestos no recuperables**.*

5. *¿En NIIF Pymes se podría tener en cuenta como mayor valor de PP&E, el impuesto al consumo, contablemente?*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Las respuestas a sus consultas son las siguientes:

- *¿En NIIF Pymes como sería el manejo contable del IVA en la compra de PP&E?*
- *¿En NIIF Pymes como sería el manejo Tributario IVA en la compra de PP&E de acuerdo al Art. 115- al Estatuto Tributario?*

La respuesta a las anteriores preguntas fue resuelta en el concepto 2018-202, el cual puede consultarse en [http://www.ctcp.gov.co/files/concept/DOCr CTCP 1 8 12090.pdf](http://www.ctcp.gov.co/files/concept/DOCr%20CTCP%2018%202020.pdf), donde se especificó lo siguiente:

Para revisar la postura relacionada con el tratamiento contable del impuesto sobre las ventas en la adquisición de activos fijos que puede ser tratada fiscalmente como una deducción para efectos del impuesto de renta y complementarios, se transcribirán los artículos establecidos en el Estatuto Tributario:

El artículo 115-2 del estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016 establece lo siguiente:

“Artículo 115-2. Deducción especial del impuesto sobre las ventas. A partir del año gravable 2017 los contribuyentes tendrán derecho a deducir para el cálculo de su base gravable del impuesto sobre la renta el valor pagado por concepto del Impuesto sobre las Ventas por la adquisición o importación de bienes de capital gravados a la tarifa general.

Esta deducción se solicitará en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable en que se importe o adquiera el bien de capital.

Parágrafo 1. En ningún caso el beneficio previsto en este artículo puede ser utilizado en forma concurrente con el establecido en el artículo 258-2 del Estatuto Tributario...

(...) (Énfasis propio)



Una vez determinados los artículos del Estatuto Tributario a que hacen mención los conceptos, se hace necesario establecer el registro contable del Impuesto sobre las Ventas (IVA) pagado en la adquisición de elementos de propiedad, planta y equipo, que presentan tratamientos tributarios específicos, tales como:

- El IVA pagado en la adquisición de elemento de Propiedad, planta y equipo puede ser tomado como gasto deducible para efectos fiscales al momento de la compra (artículo 115-2 del ET);
o
- El IVA pagado en la adquisición de un elemento de Propiedad, planta y equipo puede ser tomado como descuento tributario para efectos fiscales al momento del pago (artículo 258-2 ET), y encontrarse sujeto a condiciones de devolución del beneficio de forma proporcional si dichos elementos de Propiedad, planta y equipo son vendidos antes de terminar su vida útil fiscal.

Respecto del tratamiento del IVA en la adquisición de elementos de propiedad, planta y equipo, los marcos de información financiera refieren lo siguiente:

Norma de Información Financiera	Tratamiento del IVA
Propiedad, planta y equipo, párrafo 17.10 de la NIIF para las PYMES.	El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente: (a) los aranceles de importación y los impuestos no recuperables.
Propiedad, planta y equipo, NIC 16 párrafo 16.	El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende: (a) los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición.
Capítulo X, NIF para microempresas	9.7. El costo de los terrenos, instalaciones o equipos comprende su precio de adquisición, incluidos los derechos de importación y los impuestos indirectos no reembolsables y cualquier costo directamente atribuible al acondicionamiento del activo para el uso previsto.

Teniendo en cuenta los enunciados anteriores, se debe dirimir respecto de si el IVA es un impuesto recuperable o si es un impuesto no recuperable, dependiendo de los casos que la norma tributaria menciona un tratamiento específico.

Para este Consejo, un impuesto recuperable puede entenderse como aquel impuesto que una vez pagado o causado en la adquisición de un elemento de propiedad, planta y equipo, puede ser utilizado en su totalidad para reducir un valor a pagar relacionado con el mismo impuesto o con otro, según lo permita la normativa fiscal del país.



De acuerdo con lo anterior, en las siguientes situaciones se analizará si se trata de un impuesto recuperable o no, el IVA pagado en la adquisición de un elemento de Propiedad, planta y equipo (PPYE) y se determinará su tratamiento contable de conformidad con los marcos normativos de información financiera:

Situación tributaria permitida por la legislación fiscal	Tratamiento contable	Comentarios
En la adquisición de un elemento de PPYE, el IVA no puede tomarse como deducción fiscal en el impuesto de renta nacional, ni como IVA descontable, ni como descuento tributario.	El IVA pagado debe tratarse como un mayor valor del costo del elemento de PPYE.	Al no poderse recuperar la totalidad del IVA, vía impuesto descontable sobre las ventas o vía descuento tributario en el impuesto de renta, el valor pagado por IVA se considera que no es recuperable.
En la adquisición de un elemento de PPYE, el IVA puede tomarse como deducción fiscal en el impuesto de renta nacional.	El IVA pagado debe tratarse como un mayor valor del costo del elemento de PPYE.	Se considera que tomar el IVA como deducción al momento de realizar el impuesto de renta, no se considera una recuperación del mismo, debido que el contribuyente puede hacerlo de forma anticipada (tomando el IVA como deducción) o a través del tiempo (como base de depreciación fiscal durante su vida útil).
En la adquisición de un elemento de PPYE, el IVA puede tomarse como IVA descontable.	El IVA pagado no debe tratarse como un mayor valor del costo del elemento de PPYE. En su lugar debe reconocerse como un menor valor del impuesto sobre las ventas por pagar.	Se considera que el IVA ha sido recuperado a través de la declaración del impuesto sobre las ventas.
En la adquisición de un elemento de PPYE, el IVA puede tomarse como descuento tributario respecto del impuesto de renta nacional.	El IVA pagado no debe tratarse como un mayor valor del costo del elemento de PPYE. En su lugar debe reconocerse como activo por impuesto corriente o un menor valor del pasivo por impuesto corriente.	Se considera que el IVA ha sido recuperado a través de la opción de restar el impuesto de renta por pagar en su totalidad, de tal manera que el contribuyente tiene un saldo fiscal a su favor que será usando en su declaración de renta del periodo.



Situación tributaria permitida por la legislación fiscal	Tratamiento contable	Comentarios
<i>En la adquisición de un elemento de PPYE, el IVA puede tomarse como descuento tributario en un determinado porcentaje (por ejemplo 25%) respecto del impuesto de renta nacional.</i>	<i>El IVA pagado debe tratarse como un mayor valor del costo del elemento de PPYE.</i>	<i>Se considera que tomar el IVA como descuento tributario en un porcentaje inferior al 100%, al momento de realizar el impuesto de renta, no se considera una recuperación del mismo, por lo que la parte sobre la que no procede el descuento tributario será tratada como mayor valor de la PPYE.</i>

Ahora bien, respecto de la unificación de los criterios de reconocimiento tanto en materia tributaria, como en materia contable, es importante recordar que la Ley 1314 de 2009 estableció en su artículo cuarto la independencia entre las normas tributarias frente a las normas de contabilidad y de información financiera.

Por lo tanto tratar el reconocimiento de hechos económicos de forma similar a como lo sugieren las normas fiscales, puede generar menores costos en la preparación de los informes financieros de propósito general, pero ello puede afectar la pertinencia y representación fiel de la información útil, con efecto en las decisiones que toman los usuarios sobre la provisión de recursos a la entidad.

No obstante lo anterior, es preciso considerar los requerimientos que sobre materialidad están contenidos en los marcos técnicos; por ejemplo en la NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, que aplica a entidades del Grupo 1, se establece que no será necesario aplicar las políticas contables contenidas en las NIIF cuando el efecto de su aplicación sea inmaterial (carezca de importancia relativa). Esto complementa lo establecido en la NIC 1, en el sentido de que no es necesario revelar la información exigida por las NIIF si dicha información es inmaterial. (Ver también el párrafo 2.6 de la NIIF para las PYMES, que aplica para entidades del Grupo 2). Para una mejor comprensión del concepto de materialidad y su aplicación en los estados financieros de propósito general le recomendamos revisar el documento de práctica de materialidad emitido recientemente por el IASB, que aun cuando no forma parte de los documentos emitidos en Colombia es un instrumento útil en la evaluación de si una partida es material o inmaterial.

(...)

En conclusión, si el IVA adquirido en la adquisición de un elemento de propiedad, planta y equipo, puede tratarse fiscalmente como deducción fiscal, o como descuento tributario parcial, este debe reconocerse contablemente como mayor valor del costo del elemento de PPYE, en este caso la



diferencia en el tratamiento fiscal y el contable podría genera una diferencia temporaria que debería medirse conforme a los marcos normativos aplicables. Pero si la diferencia en el tratamiento fiscal y contable resulta en un efecto inmaterial, entonces la entidad podría igualar dichos tratamientos, siempre que no se trate de situaciones intencionadas donde se busque conseguir una determinada presentación de su situación financiera y del resultado de sus operaciones.

- **¿Cuál sería la diferencia con NIIF Plenas en las anteriores situaciones?**
- **¿Cuál es la diferencia entre NIIF Plenas y NIIF PYMES en lo siguiente?**

Como se analizó anteriormente, no existe un tratamiento diferencial sustancial entre la aplicación de las NIIF plenas y las NIIF para las PYMES relacionada con los componentes del costo que deban ser incorporados como mayor valor del elemento de propiedad, planta y equipo.

- **¿En NIIF plenas se incluye en el costo los impuestos indirectos no recuperables y en NIIF PYMES se incluye en el costo los impuestos no recuperables?**

Las comparaciones entre las normas son las siguientes:

Norma de Información Financiera	Tratamiento del IVA
Propiedad, planta y equipo, párrafo 17.10 de la NIIF para las PYMES.	El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente: (a) los aranceles de importación y los impuestos no recuperables.
Propiedad, planta y equipo, NIC 16 párrafo 16.	El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende: (a) los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición
Capitulo X, NIF para microempresas	9.7. El costo de los terrenos, instalaciones o equipos comprende su precio de adquisición, incluidos los derechos de importación y los impuestos indirectos no reembolsables y cualquier costo directamente atribuible al acondicionamiento del activo para el uso previsto.

Las diferencias entre las normas anteriormente descritas, se consideran de redacción, sustancialmente tiene el mismo efecto en las transacciones de una entidad.



- **¿En NIIF PYMES se podría tener en cuenta como mayor valor de PP&E, el impuesto al consumo, contablemente?**

De acuerdo con los componentes del costo, en NIIF para PYMES tenemos lo siguiente:

Norma de Información Financiera	Tratamiento de impuestos no recuperables
Propiedad, planta y equipo, párrafo 17.10 de la NIIF para las PYMES.	El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente: (a) los aranceles de importación y los impuestos no recuperables.

El impuesto al consumo fue creado mediante Ley 1607 de 2012, y presenta las siguientes características:

- Aplica en algunos vehículos automóviles, pick-up, aeronaves, entre otros (Art. 512-3 y 512-4 del ET)
- El impuesto nacional al consumo constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido (Art. 512-1 del ET).

En este orden de ideas, este Consejo considera que el impuesto al consumo hace parte de los impuestos no recuperables mencionados en las Normas de Información Financiera, por lo que debe hacer parte del costo de los elementos de propiedad, planta y equipo.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Luis Henry Moya Moreno.

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co

