

¿CÓMO SE PRORRATEA EL IVA? – ART. 490 E.T.

MAM

Miguel A. Marquez
CONTADOR PÚBLICO

CONTADORES HOY

C.P. MIGUEL ANTONIO MÁRQUEZ MONTAÑEZ



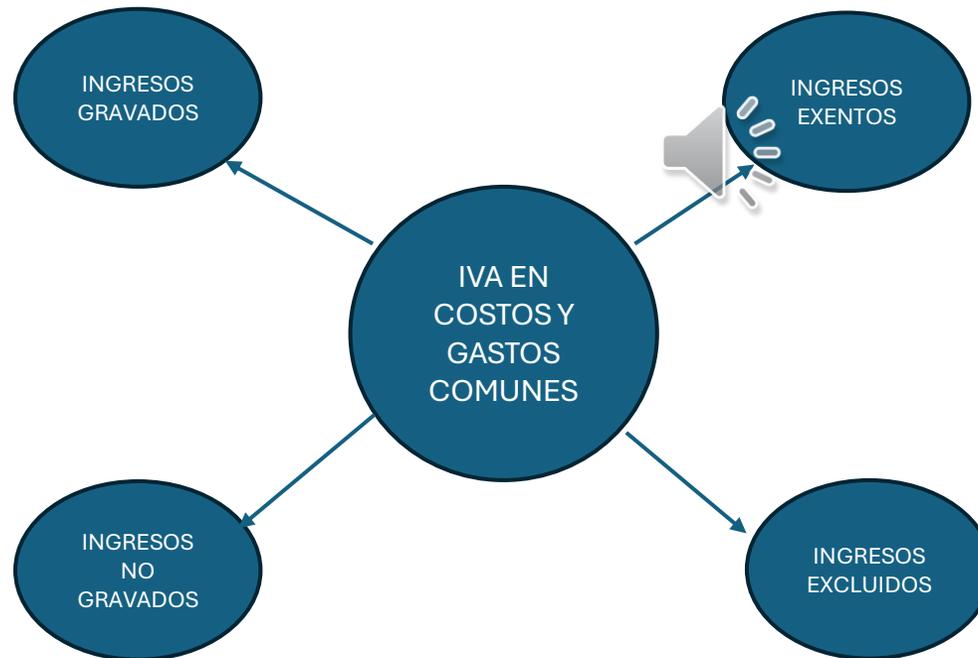
DIAN

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

www.contadorespublicossantander.com

¿QUÉ ES EL PRORRATEO DEL IVA?

Según el **artículo 490 del Estatuto Tributario**, cuando los **bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto** y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente.



La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al período fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas.

¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DEL IVA PAGADO QUE SE DESTINA A OPERACIONES GRAVADAS, EXENTAS O EXCLUIDAS?

TOTAL GASTO		\$119.000
Gasto	\$100.000	
IVA gasto	\$19.000	

1. El IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que **se utilizan para generar ingresos excluidos o no gravados** con el mismo impuesto, se lleva como **mayor valor del costo o gasto**, debido a que no puede tomarse como descontable.

TOTAL GASTO		\$100.000
IVA descontable		\$19.000

2. El IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que **se utilizan para generar ingresos exentos o gravados** con el mismo impuesto, **puede tomarse como descontable**.

TOTAL GASTO		\$100.000
IVA EN GASTOS TRANSITORIO		\$19.000
IVA a prorratear		

3. El IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios que **se destinan indistintamente a operaciones gravadas, exentas o excluidas** se debe **efectuar el prorrateo** para determinar el valor a descontar y el valor a deducir.

Un **ejemplo de estos bienes y servicios que generan IVA a prorratear** son el pago del arrendamiento de los establecimientos de comercio, el pago del servicio telefónico, y el pago de comisiones bancarias, entre otros.

¿QUÉ ES LA CUENTA TRANSITORIA DEL IVA?

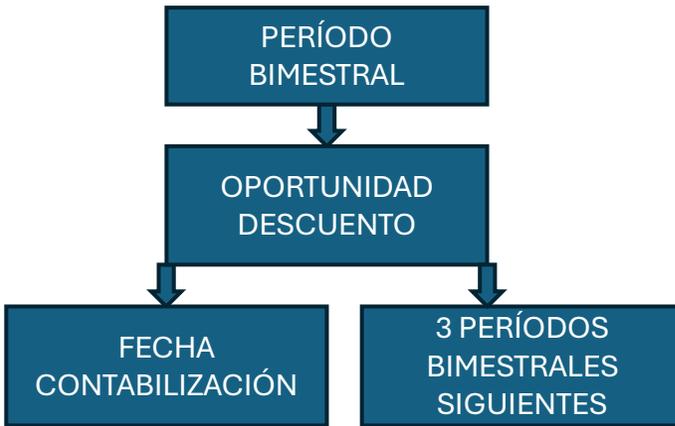
240806 IVA TRANSITORIO		\$XXXXXX
24080601 IVA en compra bienes comunes	\$XXXXXX	
24080602 IVA en compra servicios comunes	\$XXXXXX	

El **IVA pagado** en la adquisición de los bienes y servicios **que se destinan indistintamente** a operaciones gravadas, exentas o excluidas del impuesto, se deben **registrar en una cuenta “IVA TRANSITORIO”**.



Establece el artículo 1.3.1.1.9 del Decreto 1625 de 2016: “Los responsables deberán llevar cuentas transitorias en su contabilidad, en las cuales se debite durante el periodo bimestral el valor del impuesto sobre las ventas imputables a los costos y gastos comunes”.

Según **fallo 11901** de julio diecinueve de dos mil uno de la sección cuarta de la sala de lo contencioso administrativo del **Consejo de Estado**, el **no llevar en la contabilidad dicha cuenta transitoria de IVA, no es razón para desconocer el IVA en costos prorrateado**, si este se hizo en debida forma.



¿CUÁL ES LA OPORTUNIDAD PARA DESCONTAR ESTE IVA A PRORRATEAR?

Según el **artículo 496 del Estatuto Tributario**, cuando se trate de responsables que deban **declarar bimestralmente**, las deducciones e impuestos descontables sólo podrán **contabilizarse** en el periodo 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 periodo 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**.

¿CÓMO SE HACE EL PRORRATEO DEL IVA?

Cuando los bienes y servicios que dan derecho al impuesto descontable constituyan costos y/o gastos comunes a las operaciones exentas, excluidas o gravadas a las diferentes tarifas del impuesto, deberá establecerse una proporción del impuesto descontable en relación con los ingresos obtenidos por cada tarifa y por las operaciones excluidas. (Artículo 1.3.1.1.9 Decreto 1625 de 2016).



La base para establecer la proporción es el monto que aparezca contablemente como ventas gravadas, exentas y excluidas, sin que se incluyan en ese cálculo, los ingresos por operaciones no gravadas que, están por fuera de la regulación de ese tributo.

EJEMPLO DE PRORRATEO IVA EN COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS COMUNES

La empresa EL EJEMPLO S.A. presenta la siguiente información por el cuatrimestre 1 del año 1:

INGRESOS

Ingresos gravados	\$100.000.000
Ingresos exentos	\$20.000.000
Ingresos excluidos	\$15.000.000
Ingresos no gravados	\$4.000.000
TOTALES	\$139.000.000

IVA EN CUENTA "IVA TRANSITORIO"

IVA arrendamiento	\$1.280.000
IVA servicio telefonía	\$490.000
IVA comisiones bancarias	\$326.000
TOTAL	\$2.096.000



1. Establecer porcentaje ingresos

INGRESOS		PORCENTAJE
Ingresos gravados	\$100.000.000	74,07%
Ingresos exentos	\$20.000.000	14,82%
Ingresos excluidos	\$15.000.000	11,11%
Ingresos no gravados		
TOTALES	\$135.000.000	100,00%

2. Establecer porcentaje de prorrateo

INGRESOS		PORCENTAJE
Ingresos gravados		74,07%
Ingresos exentos		14,82%
TOTAL PORCENTAJE A PRORRATEAR		88,89%

3. Determinar valor del IVA TRANSITORIO a descontar, y el valor a deducir como gasto

Total IVA en cuenta "IVA TRANSITORIO"	\$2.096.000
Porcentaje a aplicar para prorrateo	88,89%
IVA Transitorio a descontar ($\$2.096.000 \times 88,89 = \$1.863.134$)	\$1.863.000
IVA Transitorio a deducir ($\$2.096.000 - 1.863.000 = \233.000)	\$233.000

Contabilización prorrateo del IVA

	DEBE	HABER
IVA en costos y gastos comunes descontables	\$1.863.000	
Gasto IVA en costos y gastos comunes deducible	\$233.000	
IVA TRANSITORIO		\$2.096.000

¿PARA EL CÁLCULO DE LA PROPORCIONALIDAD NO SE TIENE EN CUENTA EL VALOR DE LAS OPERACIONES NO GRAVADAS?

En el cálculo de la proporcionalidad y en la consiguiente imputación proporcional del impuesto a las ventas descontable por gastos comunes, no se tiene en cuenta el valor de las operaciones no gravadas, pues el manejo de la cuenta transitoria prevista en el artículo 30 del Decreto 1813 de 1984, reglamentario del artículo 490 del Estatuto Tributario, no lo permite, así lo ratifica el fallo 9821 de 2000 del Consejo de Estado.



“De otra parte, ni en el formulario, ni en las instrucciones para su diligenciamiento, que hacen parte del mismo, (expediente 9607, sentencia del 24 de marzo de 2000), se ordena al declarante incluir en la proporcionalidad de los ingresos para efectos del cálculo de los impuestos descontables, los ingresos no gravados, lo cual corrobora la legalidad de los mismos, dado que el cálculo de los impuestos descontables por concepto de gastos comunes no puede ser hecho sino de conformidad con las normas vigentes sobre el particular.” (Fallo 9821 de septiembre 15 de 2000 Consejo de Estado).



¿QUÉ PASA CUANDO LA TARIFA DEL IVA EN GASTOS A PRORRATEAR ES MAYOR A LA TARIFA DEL IVA DE LOS INGRESOS?

De conformidad con lo previsto en el numeral [4](#) del artículo 468-3 del Estatuto Tributario, los prestadores de los servicios expresamente señalados en dicho numeral, tienen derecho a descontar del impuesto generado por las operaciones gravadas, el IVA que les hubieren facturado por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios, limitado a la tarifa a la que están gravados dichos servicios; el exceso, en caso de que exista, se llevará como un mayor valor del costo o gasto respectivo (Artículo 1.3.1.6.13 Decreto 1625 de 2016)

Artículo 468-3 E.T. Servicios gravados con tarifa del 5%

4. Los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo, prestados por personas jurídicas.....

EJEMPLO:

Cuando se genera con tarifa del 5%, y se tiene un proveedor de servicios con tarifa 19%, sólo se puede descontar hasta el 5%, es decir que 14% de excedente se lleva al costo.



MAM

Miguel A. Marquez
CONTADOR PÚBLICO

CONTADORES HOY



C.P. MIGUEL ANTONIO MÁRQUEZ MONTAÑEZ

www.contadorespublicossantander.com
