

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**RAD: 907832**

100208221-1210

Bogotá, D.C. **05/08/2021**

Tema	Impuesto sobre las ventas
Descriptor	Características Obligación tributaria sustancial – Elementos
Fuentes formales	Artículos 553, 617 y 665 del Estatuto Tributario Artículo 402 del Código Penal

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, se consulta textualmente:

*“¿Está habilitado un agente retenedor para iniciar un proceso ejecutivo, con el fin de pretender el pago a su favor del IVA, incluido en una factura cambiaria de compraventa?  
¿De ser ello posible, debe acreditar su declaración y pago a la DIAN?”*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

De manera preliminar, se debe señalar que la consulta no es del todo clara, ya que se hace uso, en el mismo contexto, de los términos “agente retenedor” e “IVA” (más no de “retención de IVA”). De modo que, teniendo en cuenta que la peticionaria hace alusión al IVA incluido en una factura de venta, así como a su declaración y pago, se partirá de la siguiente hipótesis:

Un responsable del IVA emitió una factura, ya fuera por la venta de bienes o la prestación de servicios, gravados en ambos casos con el impuesto sobre las ventas. Sin embargo, pese a estar incluido en la factura, el adquirente de dichos bienes o servicios no lo pagó, asumiéndolo económicamente el referido responsable al momento de la presentación y pago de la declaración del IVA.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Al respecto, es importante advertir que:

- i) Al ser el IVA un impuesto indirecto, el sujeto pasivo se subdivide en dos categorías, tal y como se explicó en el Concepto N° 00001 del 19 de junio de 2003 (Concepto Unificado del IVA): sujeto pasivo económico y sujeto pasivo de derecho (o jurídico).

El primero corresponde a *“la persona que adquiere bienes y/o servicios gravados, quien soporta o asume el impuesto”* (subrayado fuera del texto original), mientras que el segundo es *“el responsable del recaudo del impuesto, actúa como recaudador y debe cumplir las obligaciones que le impone el Estado (...) so pena de incurrir en sanciones de tipo administrativo (...) y de tipo penal”* (subrayado fuera del texto original).

- ii) De lo anterior, se desprende que el IVA no equivale a una suma económica a favor del responsable (sujeto pasivo de derecho), de la que pueda disponer libremente; en otras palabras, el referido concepto no tiene la naturaleza de un ingreso ni contable ni tributariamente. Por el contrario, corresponde a una suma económica de la cual es acreedor el sujeto activo de la obligación tributaria. Al respecto, en el citado Concepto N° 00001 se indicó: *“El Estado como acreedor del vínculo jurídico queda facultado para exigir unilateral y obligatoriamente el pago del impuesto, cuando se realiza el hecho generador; Para (sic) efectos de la administración del IVA está representado por la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”*.

Precisamente, el artículo 665 del Estatuto Tributario contempla una sanción cuando *“el responsable del impuesto sobre las ventas (...) no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto”*. Por su parte, el artículo 402 del Código Penal tipifica como conducta punible no consignar las sumas recaudadas por concepto del IVA *“dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración”*, así como omitir la obligación de su cobro y recaudación, estando obligado a ello.

- iii) Son obligaciones de los responsables del IVA cobrar, recaudar, declarar y pagar el IVA en los plazos legalmente establecidos (cfr. Oficios N° 016806 del 28 de junio de 2017, N° 022062 del 15 de marzo de 2006 y N° 097941 del 29 de diciembre de 2005, y Concepto N° 00001 del 19 de junio de 2003, entre otros). Para ello, el IVA deberá incluirse en la correspondiente factura de venta, tal y como lo prevé el artículo 617 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo antepuesto, no encuentra este Despacho obstáculo legal alguno del orden tributario que impida al responsable del IVA, que lo ha asumido económicamente – lo cual implica su declaración y pago a través de los formularios y medios habilitados para ello por la Administración Tributaria –, cobrarlo al adquirente de los bienes o servicios, siendo éste el llamado realmente a soportarlo.

No obstante, escapa de la competencia de esta Entidad pronunciarse sobre dicha situación, al ser propia de la esfera de la relación contractual entre las partes (vendedor o prestador de servicios y adquirente), razón por la cual no es posible brindar una respuesta de fondo. En todo caso, se debe recordar que, acorde con el artículo 553 del Estatuto Tributario, *“los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco”* (subrayado fuera del texto original).

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.  
Tel: 6079999 Ext: 904101  
Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda