

La devolución y/o compensación de saldos a favor en el impuesto sobre las ventas. Reflexiones frente a la legislación colombiana

Área de investigación: Contribuciones

Liliana del Carmen Revelo Córdoba

Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas

Universidad Mariana

Colombia

lilianarevelo@hotmail.com



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

Dr. Mario F. A. Martínez / Auditor Fiscal / México / Fotografía: Buenos Aires / Upper Chivara

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

La devolución y/o compensación de saldos a favor en el impuesto sobre las ventas. Reflexiones frente a la legislación colombiana

Resumen

La legislación fiscal en Colombia contempla para los productores de bienes exentos no sólo obligaciones tributarias sino otorga el derecho a solicitar la devolución y/o compensación de los saldos a favor generados en la declaración del impuesto sobre las ventas por el mayor valor del impuesto descontable frente al impuesto generado que en este caso es cero. Teniendo en cuenta la complejidad del sistema tributario colombiano se realizó una revisión documental y análisis de leyes, decretos, resoluciones, doctrina y jurisprudencia, lo cual permitió describir el proceso de la devolución y/o compensación y realizar una guía comentada que deja al descubierto lo desgastante que puede llegar a ser este trámite por la gran cantidad de formalidades que deben cumplir y el volumen de documentos que la Administración Tributaria solicita en cumplimiento de su función fiscalizadora. Igualmente, se presenta la posición de estos productores frente al uso o no de este beneficio tributario y se analizan los motivos que conducen a tal comportamiento, así como su efecto financiero debido a su incidencia en el costo de producción y en el margen de rentabilidad, más aún cuando las exenciones están dadas a bienes de la canasta familiar cuyos precios de venta están regulados por el Gobierno.



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

LA DEVOLUCION Y/O COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. Reflexiones frente a la legislación colombiana

Introducción

Las exenciones en materia tributaria están consagradas en la ley, en consecuencia solamente se consideran exentos del impuesto sobre las ventas (IVA), aquellos bienes que de manera precisa se encuentran señalados en los artículos 477 a 479 y 481 del Estatuto Tributario, no siendo posible por vía de interpretación analógica o extensiva de la norma, atribuir tal carácter a bienes que no tienen expresa consagración legal en dicho sentido, tal como lo manifiesta el Concepto Unificado 001 del Impuesto sobre las Ventas DIAN (2003).

Los bienes exentos se caracterizan porque su venta se encuentra gravada a la tarifa 0% (cero) en contra posición de los bienes excluidos los cuales no generan este tipo de impuesto. De acuerdo con el parágrafo 1 del artículo 850 del Estatuto Tributario los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 del mismo reglamento adquieren la calidad de responsables con derecho a devolución y/o compensación, pudiendo descontar los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios vinculados directamente a ellos, que constituyan costo o gasto para producirlos y comercializarlos, claro está, previo cumplimiento de las obligaciones tributarias formales establecidas por ley.

Cuadro 1. Bienes exentos

NOMENCLATURA ARANCELARIA	BIENES
02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada
02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de la especie ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carne fresca de conejo o liebre
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picado), frescos, refrigerados o congelados
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante de otro modo
04.02	Leche y nata (crema), con cualquier proceso industrial concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar)
04.07.00.10.00	Huevos para incubar, y los pollitos de un día de nacidos
04.07.00.90.00	Huevos de ave con cáscara, frescos
19.01.10.10.00	Leche maternizado o humanizada
48.20	Cuadernos de tipo escolar

Fuente: Artículo 477 Estatuto Tributario.

Como se puede observar en el Cuadro 1, la clasificación de algunos productos de la canasta familiar como bienes exentos dentro del impuesto sobre las ventas se considera un

beneficio fiscal establecido por el legislador con el fin de que el consumidor final no se vea afectado en su capacidad de consumo y además el productor pueda, vía devolución y/o compensación recuperar el impuesto indirecto.

Según Castañeda (2010): para efectos de la aplicación del IVA no se tiene en cuenta la capacidad económica del sujeto pasivo sino el consumo, de tal manera, así como se aplican tarifas más altas en consumos que pueden considerarse suntuarios como lo señala la corte en la sentencia C-776 de septiembre 9 de 2003 “en materia de exclusiones y exenciones, la Corte ha puesto de presente, sin perjuicio de otros objetivos posibles también adecuados a la Constitución, que su principal finalidad consiste en proteger “el interés de los beneficiarios” de las mismas, “quienes en su calidad de consumidores finales habrían resultado gravemente afectados de no haberse plasmado la correspondiente “exención” o “exclusión”.

Se conoce que el IVA lo pagan los consumidores o en general quienes realicen el hecho imponible, es decir, quienes realicen el gasto. En algunos casos, el legislador quiere que el consumidor no pague IVA, por lo tanto, se consagra una exención en los bienes más no en las personas. (ibíd., p. 38)

.....¿Cómo lograr esta exención? Los bienes exentos están gravados pero con una tarifa igual a cero; con ello se logra que el productor o el exportador de estos bienes exentos sea responsable porque realiza el hecho generador y por lo tanto con derecho a los impuestos descontables legalmente aceptados; al vender recauda cero IVA quedándole un saldo a favor que puede recuperar mediante el mecanismo de la devolución. Desde el punto de vista del consumidor nos preguntamos: cuando el consumidor adquiere un bien exento está pagando IVA? Decimos que no paga IVA porque eso es lo que se busca con este mecanismo, que el consumidor no pague este impuesto en el consumo. (ibíd., p. 38)

Si bien es cierto que lo expresado anteriormente es el deseo del legislador en que el consumidor final no pague IVA cuando se trate de un bien exento, pasaría lo mismo cuando el responsable no solicita la devolución y/o compensación del IVA? O cuando el responsable es del régimen simplificado? como se puede ver en estos casos, el IVA no solicitado en devolución y/o compensación así como también el IVA pagado por el responsable de régimen simplificado que no tiene la obligación formal de declarar para generar el saldo a favor y proceder a la solicitud, forma parte del costo de producción del bien violándose de esta manera la intención de la ley al expedir la exención.

Saldos a favor de IVA que pueden solicitarse en devolución y/o compensación

Los impuestos descontables dentro del tratamiento tributario de los bienes exentos generan saldos a favor a partir de los cuales se inicia el proceso de devolución y/o compensación, pero ¿qué es un saldo a favor?, no es más que el resultado de una operación aritmética en la liquidación privada del impuesto sobre las ventas, que se obtiene cuando el impuesto generado, es inferior o no existe, frente a los impuestos descontables del periodo gravable.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

información El IVA descontable, para ser procedente, debe originarse en una adquisición o servicio que tenga relación de causalidad con el ingreso o la actividad productora de acuerdo con el

Teléfono 52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

artículo 488 del Estatuto Tributario. Al respecto, el concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) 081763 (2006) concluye que “si una adquisición es costo o gasto de acuerdo con las disposiciones del impuesto sobre la renta y está destinada a operaciones gravadas o exentas, el productor tendrá derecho a descontar el IVA pagado en la adquisición de estos bienes” (p.12).

Tratándose de productores de bienes exentos, el artículo 489 del Estatuto Tributario concede el derecho a descontar, sin ningún límite, la totalidad el impuesto facturado imputable a tales operaciones, siempre que la tarifa aplicada en la operación de compra sea correcta y dicho descuento se realice en cabeza del productor¹. Surge entonces el interrogante sobre ¿qué pasaría con el IVA pagado en aquellas adquisiciones que constituyen costos indirectos en la producción de bienes exentos?

Al respecto, el concepto DIAN 052580 (2006) expresa que: el punto en cuestión fue analizado en el ya citado memorando No. 00842 del 28 de noviembre de 2005 en el que se manifestó que a partir del 1 de enero de 2003, por efectos de la modificación que del artículo 477 del Estatuto Tributario hizo el artículo 31 de la ley 788 de 2002, se clasificaron como bienes exentos del impuesto sobre las ventas la carne bovina, porcina, de aves, la leche y los huevos, entre otros.

Es evidente que al calificar como exentos los bienes citados se pretendía la exoneración total del impuesto y no simplemente parcial, requiriéndose para tal efecto gravarlos con tarifa cero (0) como la técnica del impuesto sobre las ventas indica, lo cual habilita al productor para solicitar a la Administración Tributaria la devolución de la totalidad – y sin limitación- de los impuestos descontables pagados a los proveedores de bienes (materias primas e insumos) y de servicios gravados con el impuesto, necesarios y destinados a la producción. (ibíd., p. 18)

De esta manera, en desarrollo de los principios de justicia y progresividad, se reconoce que los bienes citados son de primera necesidad, con alto índice de representación dentro de la canasta básica familiar, lo cual conlleva a que no deben quedar incluidos con el impuesto. (ibíd., p. 18)

Del texto transcrito se concluye que el responsable del impuesto tiene derecho a la devolución de la totalidad del impuesto a las ventas facturado en los costos y gastos necesarios y destinados para la producción de bienes exentos. Así, el impuesto sobre las ventas pagado por los gastos clasificados en las cuentas 51 y 52 siempre y cuando sean procedentes y estén destinados a la producción de bienes exentos se podrá solicitar en devolución en los términos expuestos por el memorando No. 00842 del 28 de noviembre de 2005. (ibíd., p. 18)

¹ En materia tributaria el artículo 440 del Estatuto Tributario define como productor a “quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías”. Para efectos de bienes exentos “se considera productor en relación con las carnes, el dueño de los respectivos bienes, que los sacrifique o los haga sacrificar; en relación con la leche el ganadero productor; respecto de huevos el avicultor”.

Además, se considera impuesto descontable el IVA retenido por responsables del régimen común en operaciones con el régimen simplificado, sólo si corresponde a adquisiciones o servicios necesarios para la producción de bienes exentos, de acuerdo con lo contemplado en el artículo 485-1 del Estatuto Tributario.

Cuando los impuestos descontables correspondan a bienes y servicios que se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas y/o excluidas del IVA y no fuere posible establecer su imputación directa a una y otras, el artículo 490 del Estatuto Tributario permite, sin embargo, que los impuestos descontables se imputen en forma proporcional al monto de las operaciones gravadas, exentas y/o excluidas realizadas en el período fiscal correspondiente.

Lo cual corrobora la inaplicabilidad de llevar como descuento aquellos impuestos originados en la adquisición de bienes o servicios que no se encuentran destinados a la producción de bienes gravados.

Por otra parte, es importante tener en cuenta que según el artículo 496 del Estatuto Tributario, el IVA se puede descontar en el bimestre de su causación o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, pero del mismo año gravable, puesto que la transacción que causa el IVA descontable sólo es costo o gasto en el año en que se origina, con la siguiente condición: que se declare en el mismo bimestre en el cual se registra o contabiliza.

Cabe anotar que cuando no existan operaciones en un bimestre, los impuestos descontables se postergarán al bimestre siguiente en el que se verifique alguna de ellas. Si en este caso, presenta declaraciones de IVA sin registrar ingresos, el descuento se posterga hasta aquella declaración donde registre ingresos, lo cual es lógico porque un requisito para solicitar un IVA descontable es que se destine a operaciones gravadas o exentas y si en la declaración no existen ingresos no proceden los descuentos puesto que no se puede establecer esa destinación.

En esta eventualidad lo correcto es que el productor de bienes exentos acumule en sus registros el IVA cancelado y en el bimestre que presente ingresos exentos lleve todo el saldo acumulado a su declaración, este tratamiento especial no afecta la oportunidad para solicitar el IVA descontable indicado en el artículo 490 del Estatuto Tributario.

Proceso de devolución y/ compensación de saldos favor en el impuesto sobre las ventas

Antes de detallar los requisitos y el procedimiento administrativo de las devoluciones y/o compensaciones a los cuales el productor del bien exento tiene derecho, es pertinente efectuar un análisis de cada una de estas opciones:

1. Compensación. Definida como “la figura por la cual dos personas son deudoras, una de la otra al mismo tiempo. Para que la compensación pueda obrar debe tratarse de obligaciones que tengan un objeto o una prestación de la misma naturaleza. En materia fiscal solo es admisible cuando lo autorice expresamente una ley” (Briceño & Vergara, 2002, p. 126).

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

En materia tributaria, la compensación puede ser solicitada cuando la declaración de IVA presenta saldo a favor y simultáneamente exista una obligación tributaria sustancial pendiente con la Administración Tributaria por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses o sanciones.

La compensación puede ser parcial, lo cual significa que no necesariamente los saldos de acreedor tienen que ser exactamente iguales y el remanente puede extinguirse de otra forma: con el pago o solicitar su devolución, según corresponda. Cuando el responsable del impuesto sobre las ventas, no especifique el período fiscal e impuesto con el que se va a compensar el saldo a favor, la DIAN, basada en el artículo 15 del decreto reglamentario 1000 de 1997, la efectuará a la deuda más antigua.

De acuerdo con el concepto de DIAN 014017 (2009) la compensación contenida en el artículo 815 del Estatuto Tributario, en donde el saldo a favor se podrá imputar dentro de la liquidación privada de IVA correspondiente al siguiente período gravable, no es procedente puesto que la esencia de la imputación consiste en afectar o disminuir el saldo a pagar de períodos siguientes, situación que en los productores de bienes exentos no se presenta puesto que únicamente registran saldos a favor y el efecto sería la acumulación de valores susceptibles de ser compensados y/o devueltos.

2. **Devolución.** Consiste en “el reintegro de las sumas a favor de los contribuyentes o responsables, o de las personas que han pagado sumas que no debían (pago de lo no debido) o pagos en exceso” (Vasco, 2009, p. 257).

La solicitud de devolución, al igual que la compensación de saldos a favor deberá ser presentada a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del término para declarar:

Octubre 12
Ciudad Universitaria

Requisitos y procedimiento administrativo del proceso de devolución y/o compensación

La gran variedad de leyes, decretos, resoluciones, conceptos, doctrina y jurisprudencia existentes sobre el tema de la devolución y/o compensación de saldos a favor en el impuesto sobre las ventas y la falta de una compilación normativa sobre el tema, hacen que el proceso se torne complejo.

Por tanto, a continuación se presenta una guía de los requisitos que el proceso requiere y el procedimiento administrativo que se debe seguir, fruto de la revisión documental y análisis normativo realizado a través de la implementación de un paradigma cualitativo, un enfoque histórico hermenéutico y un tipo de investigación descriptiva.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



Cuadro 2. Requisitos para realizar el proceso de devolución y/o compensación

Requisitos	Normatividad	Observación
Inscribirse en el RUT (Registro Único Tributario)	Artículo 555-2 Estatuto Tributario	
Pertenecer al Régimen Común del IVA	No existe norma expresa.	Pertenece a este régimen las personas naturales y jurídicas que realicen operaciones gravadas, que no cumplan con la totalidad de los requisitos del artículo 499 Estatuto Tributario.
Presentar declaración bimestral de IVA	Artículo 601 y 602 Estatuto Tributario	En la declaración bimestral se debe liquidar el saldo a favor proveniente de los impuestos descontables a que tiene derecho el productor de bienes exentos.
Diligenciar formato de solicitud de devolución y/o compensación	Resolución DIAN	Formulario DIAN 82.001.2005
Presentar la solicitud de forma personal o por interpuesta persona debidamente autorizada, en la Dirección Seccional donde se encuentre registrado el responsable.	Artículo 3 del Decreto 1000 de 1997	
Adjuntar a la solicitud los siguientes documentos:		
<ul style="list-style-type: none"> • Relación de los impuestos descontables que originaron el saldo a favor, indicando: <ul style="list-style-type: none"> ➢ Nombre y apellido o razón social ➢ NIT y dirección del proveedor ➢ Impuesto descontable 	Literal b) del Artículo 6 del Decreto 1000 de 1997	Esta relación debe estar firmada por el ganadero productor. Sentencia del Consejo de Estado No. 14555 de 2005
<ul style="list-style-type: none"> • Certificación donde se indique: <ul style="list-style-type: none"> ➢ La calidad de productor de bienes exentos ➢ Relación de ingresos por ventas excluidas, exentas y gravadas ➢ Relación de facturas de compras de bienes y/o servicios gravados utilizados para la producción ➢ Valor de IVA asumido que tenga la calidad de descontable 	Artículo 13 del Decreto 522 de 2003	Esta relación debe estar firmada por el ganadero productor según circular No. 100 de 2008
<ul style="list-style-type: none"> • Diligenciar el registro auxiliar de las ventas realizadas y del impuesto a las ventas por pagar liquidado durante el periodo. 	DIAN Concepto 22198 de 2004 y Memorando 594 de 2004	No hay normatividad expresa al respecto.
<ul style="list-style-type: none"> • Fotocopia del RUT del responsable 	No se encuentra consagrado en una	Algunas Direcciones Seccionales

<ul style="list-style-type: none"> • Fotocopia de la cedula de ciudadanía del responsable • Fotocopia de la declaraciones de IVA objeto devolución y/o compensación • Fotocopias de las facturas de compra y venta • Inventario de ganado del periodo objeto de devolución y/o compensación • Cuadro de ventas del bien exento en unidades de producción • Cuadro de consumo de concentrado diario, mensual, bimestral relacionado por animal • Cuadro de producción diario, mensual y bimestral relacionado por animal 	<p>normatividad vigente, son solicitadas por la DIAN en uso de sus funciones de fiscalización otorgadas por el Artículo 856 del Estatuto Tributario</p>	<p>solicitan más requisitos durante el proceso de verificación, el cual incluye la visita de campo y el auto de verificación o cruce.</p>
--	---	---

Fuente: esta investigación año 2011.



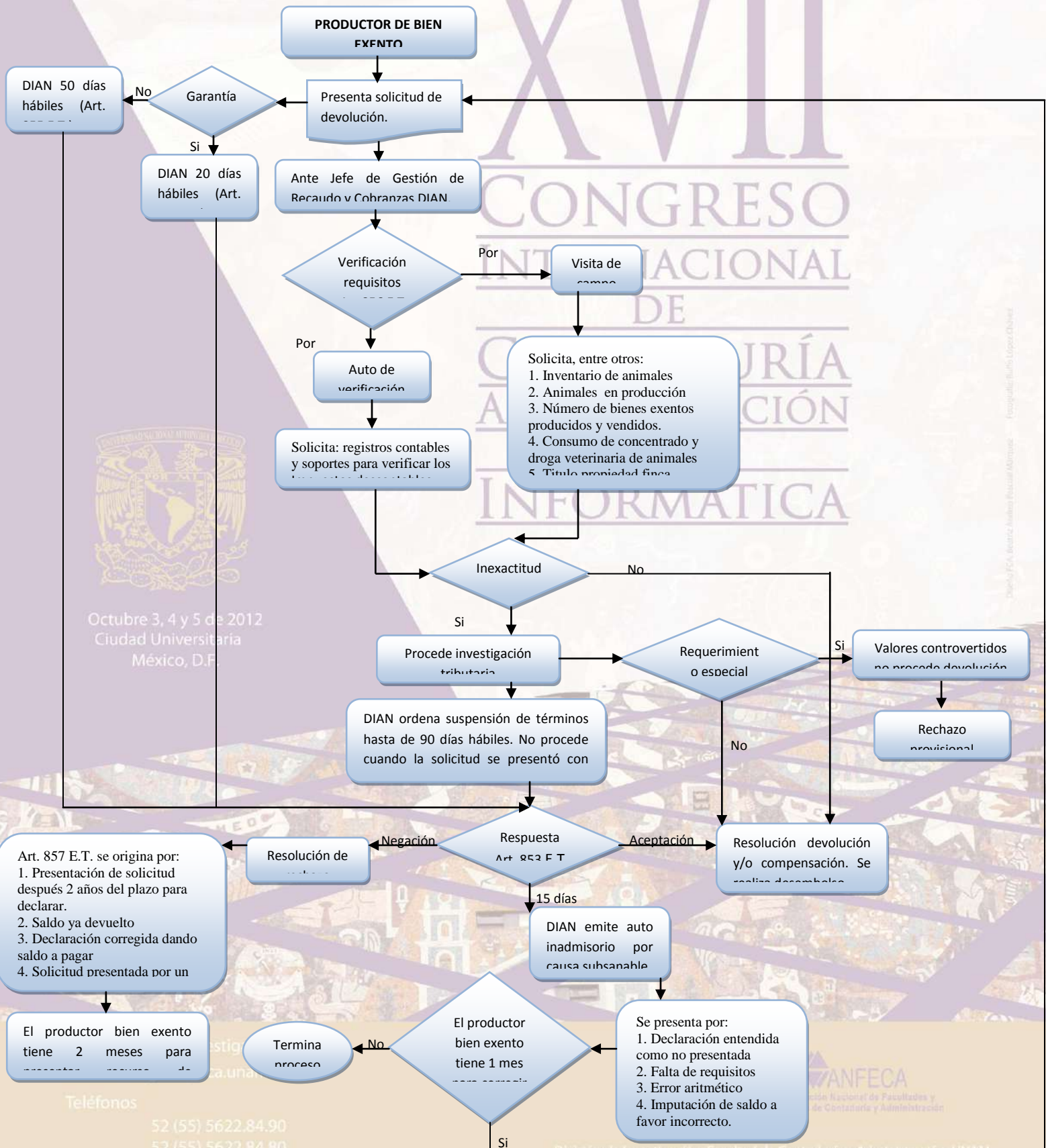
Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

Derechos F.C.A. Beatriz Anahui Pineda Márquez - Fotografías: Julio López Ch.



Figura 1. Proceso administrativo del proceso de devolución y/o compensación



Fuente: esta investigación año 2011.

Aunque a simple vista puede parecer un proceso simple y sin complicaciones, el no conocer los requisitos en una solicitud de devolución y/o compensación puede traer consigo la pérdida tanto del saldo a favor como de tiempo, puesto que el proceso puede llegar a ser desgastante por la gran cantidad de obligaciones tributarias formales que deben cumplirse.

Esto unido a que muchas administraciones seccionales, basadas en la función fiscalizadora otorgada por ley, aplican programas de auditoría estándar sin tener en cuenta las características propias de estos responsables y solicitan más documentos que los contemplados en la normatividad fiscal, respaldados únicamente en instructivos internos violando de esta manera los principios tributarios como el de buena fe y el debido proceso.

Cabe resaltar que dentro de estos programas de fiscalización se solicitan la exhibición de los registros auxiliares de ingresos y gastos, los auxiliares de la cuenta de IVA por pagar así como también se realiza una visita de campo al domicilio del productor donde se solicita información sobre el inventario de ganado, ganado en producción, litro producidos y vendidos, animales sacrificados, consumo de concentrados, droga veterinaria, títulos de propiedad de la finca, en el caso que sea arrendada los contratos respectivos, entre otros; todo esto con el fin de determinar si los impuestos descontables relacionados en la declaración de IVA son procedentes para la devolución y/o compensación.

Al respecto, Castañeda (2008) expresa: exigir estos requisitos imposibles de cumplir sería como condenar a estos productores de bienes exentos a perder sus saldos a favor sabiendo que el artículo 857 del Estatuto Tributario señala taxativamente los motivos de rechazo de las devoluciones. La Administración de Impuestos tendrá que recibir estas solicitudes de devolución con los demás requisitos y darles el trámite correspondiente (p. 6).

Por tal razón, antes de ejercer este derecho, se hace necesario analizar la relación costo beneficio para cada uno de estos responsables, puesto que en algunos casos son más las erogaciones económicas que se realizan, derivadas de la formalización a que se deben someter, que el mismo valor de los impuestos descontables que solicitan como devolución y/o compensación, dejando a un lado el espíritu del legislador al promulgar la exención.

Un aspecto que merece especial atención es la reiterada práctica de las autoridades administrativas tributarias en dilatar el procedimiento administrativo de devolución y/o compensación con la exigencia de numerosos requisitos, la realización de cruces de información y la aplicación autos de verificación, que antes de facilitar y agilizar los trámites a favor de los responsables, concede prerrogativas para beneficiar la ineficiencia administrativa mediante la expedición de la ley 1430 de 2010 en donde se amplía el término de treinta (30) a cincuenta (50) días, en perjuicio del legítimo derecho que tienen los productores de bienes exentos de recuperar en el menor tiempo posible su dinero.

Por otra parte, se puede observar que el actuar de la DIAN frente a este tema es el de estandarizar el procedimiento de devoluciones y/o compensaciones para todos los productores de bienes exentos y sistematizarlo con el fin que se realice ya no en forma física sino electrónicamente a través de la página web.

<http://ceia.unam.mx>
informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

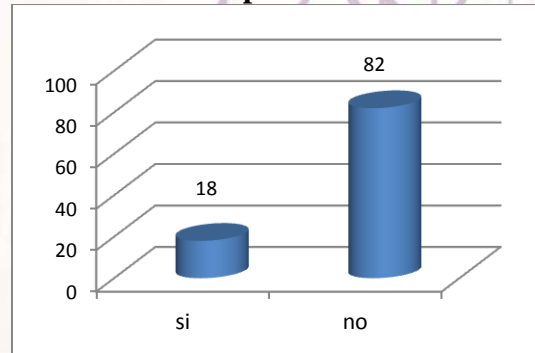
52 (55) 5622.84.90
52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

Comportamiento de los productores de bienes exentos frente al proceso de devolución y/o compensación

Después de describir el proceso de devolución y/o compensación se hace necesario analizar mediante un paradigma cuantitativo, enfoque empírico analítico y tipo descriptivo, la actuación de los productores de bienes exentos con respecto a este tema, para lo cual se toma como muestra representativa los ubicados en el departamento de Nariño (Colombia).

Gráfica 1. Productores de bienes exentos que han solicitado devolución y/o compensación



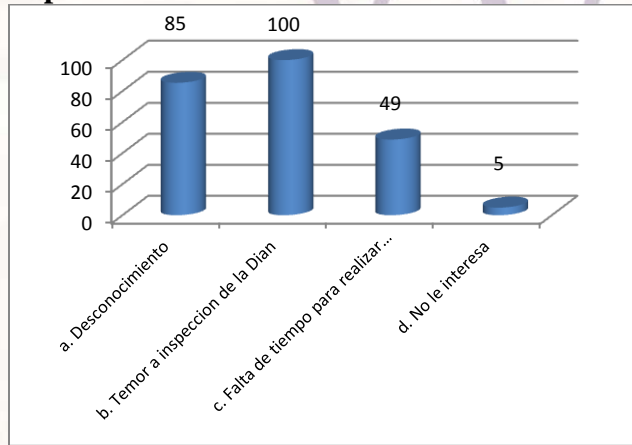
Fuente: esta investigación año 2011.

Como se observa en la Gráfica 1 tan sólo el 18% de los productores de bienes exentos han solicitado devolución y/o compensación del saldo a favor presentado en la declaración de IVA, a diferencia del 82% que no han ejercido este derecho; cabe resaltar que este resultado incluye el 44% de los responsables pertenecientes al régimen simplificado, razón por la cual este beneficio no les favorece; el 16% que no pertenecen a ningún régimen presentando una conducta evasora al no estar registrados en el IVA y 22% restante que corresponde a responsables del régimen común que teniendo acceso al beneficio fiscal no lo aplican.

Por consiguiente, la mayoría de los beneficiarios prefieren perder los valores cancelados por IVA en el proceso productivo, aumentando de esta manera el costo de producción de los bienes considerados exentos y disminuyendo el margen de rentabilidad de su actividad económica, más aún cuando muchos de ellos por ser productos de primera necesidad los precios de venta se encuentran regulados por el Gobierno.

Existen diferentes motivos que conducen a no realizar la solicitud, en los cuales en orden de importancia están: temor a la inspección de la Administración Tributaria, desconocimiento del beneficio tributario, falta de tiempo para realizar el proceso y falta de interés.

Gráfica 2. Motivos por los cuales no han solicitado devolución y/o compensación



Fuente: esta investigación año 2011.

1. Temor a la fiscalización de la DIAN. El 100% de los productores de bienes exentos no ejercen sus derechos por esta razón, por lo cual se puede afirmar, que la prevención que siente el responsable frente al Estado, dentro de una relación jurídico tributaria que debería darse en iguales condiciones, es superior a optar por un beneficio fiscal que trae consigo efectos financieros positivos como: capacidad de pago, liquidez, aumento en el capital de trabajo y en el flujo de efectivo.

Ante esto surgen los interrogantes: será qué estos responsables no recuperan el IVA pagado en el proceso de producción porque financieramente no necesitan recursos? O porque su actuar esta inmerso en la práctica de una conducta evasora? O en el incumplimiento de sus deberes tributarios?

Se puede afirmar entonces, que existe una relación directa entre temor y evasión, puesto que si el responsable cumple a cabalidad con sus obligaciones dentro de un contexto de “cultura tributaria” no debería existir alarma frente a la inspección de la DIAN, pero dadas las condiciones actuales, se refleja la carencia de “cultura tributaria” la cual constituye una causa generadora de evasión, en la medida que involucra un conjunto de circunstancias innatas que impulsan a un individuo a no cumplir voluntaria, oportuna y exactamente con sus obligaciones, generando un comportamiento fiscal en particular.

En su estudio Bernal y Londoño (2003), resaltan que: la evasión se origina principalmente por:

- 1) Carencia de una conciencia tributaria: implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el estado.
- 2) Sistema tributario poco transparente: es la manera en la que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos, reglamentos, etc., sean

estructurados de tal manera que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes.

3) Administración Tributaria poco flexible: la administración tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, razón que conlleva a la exigibilidad de la condición de la maleabilidad de la misma. Uno de los otros inconvenientes que se plantea, es que en la medida en que el sistema tributario busca la equidad y el logro de los de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr. 4) Bajo riesgo de ser detectado: el contribuyente al saber que no se le puede controlar se siente tentado a incurrir en esa conducta de tipo fiscal, la que produce la pérdida de la equidad horizontal y vertical. La evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma, en un ámbito de evasión es imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del estado y la aquiescencia de la sociedad (p. 85).

El comportamiento evasor existente en Colombia se encuentra por encima de los estándares internacionales de países con características económicas y sociales similares. Es por ende necesario tomar medidas al respecto para reducir la brecha entre la obligación y el cumplimiento. Desde un punto de vista de política pública prima hoy un enfoque más tendiente al control y la sanción. Sin embargo, el neo institucionalismo sugiere la importancia de hacer énfasis primero en vínculos informales entre el Estado y la ciudadanía (la confianza es uno de ellos) como requisito previo al éxito de la regulación (normas formales) (Parra, 2010, p.1).

El problema es de tal magnitud que, hace cuatro años, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) calculó la evasión del IVA en un 32% y la de renta, en un 22%, lo que le representaba al país dejar de recaudar más de 20 billones de pesos anuales por ese concepto. Y aunque la actual administración tributaria no tiene claridad sobre las cifras de evasión y elusión, reconoce que son elevadas (Legis S.A. Ambito Jurídico 322, 2011, p. 17).

2. Desconocimiento. El 85% de los productores aluden esta causal para no realizar la devolución y /o compensación del saldo a favor, lo cual pone de manifiesto la falta de iniciativa para el conocimiento de los derechos que otorga la ley en la materia y la escasa “cultura tributaria” que no solo trae consigo obligaciones y es sinónimo de pagar sino que también involucra el hábito de leer las normas y enterarse de los procedimientos y demás formas que conlleven a hacer valer las relaciones de los particulares con el Estado.

Son muy pocas las orientaciones que sobre el tema ha realizado la Administración Tributaria para dar a conocer este tipo de beneficios, cuyo efecto recae directamente en el desconocimiento existente del proceso tanto en los requisitos que se deben cumplir como en el procedimiento a realizar.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

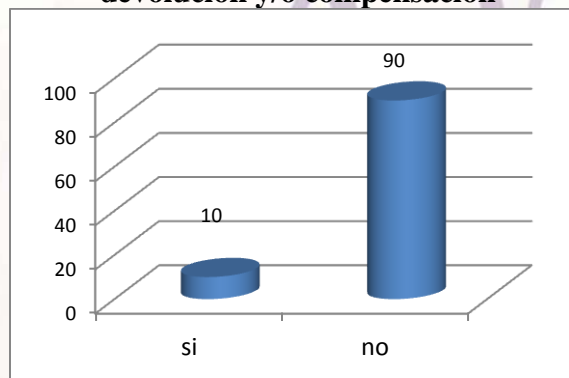
52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



Gráfica 3. Conocimiento de los requisitos y el procedimiento del proceso de devolución y/o compensación



Fuente: esta investigación año 2011.

Como se observa en la Gráfica 3, tan sólo el 10% de los encuestados conocen los requisitos y el procedimiento para solicitar la devolución y/o compensación del saldo a favor generado dentro del IVA, lo cual representa un porcentaje menor frente a los responsables que en alguna oportunidad han realizado este proceso representados en el 18% de la población, a diferencia del 90% que manifiestan su desconocimiento.

Bajo esta premisa el proceso de devolución y/o compensación puede llegar a ser costoso puesto que los requisitos solicitados son numerosos y requieren de un asesor tributario especialista en el tema que oriente al responsable de forma correcta para su diligenciamiento puesto que su no acatamiento trae consigo la inadmisión o rechazo total de la solicitud y por consiguiente el desconocimiento de los montos a devolver y/o compensar y dado el caso, la sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones consagrada en el artículo 670 del Estatuto Tributario.

3. Falta de tiempo para realizar el proceso. Cabe resaltar que el 49% de los responsables no realizan la solicitud de devolución y/o compensación del saldos a favor en materia de IVA por esta razón, ya que para cumplir con los requisitos exigidos es necesario la elaboración de todos los reportes enunciados en el Cuadro No. 2, lo cual demanda costos y tiempo.

4. Falta de interés. Al 5% de los productores de bienes exentos no le interesa solicitar la devolución y/o compensación, actuar que asociado a la carencia de una verdadera “cultura tributaria” deja ver la apatía frente a la estructura del sistema tributario colombiano y de cada uno de los impuestos que lo integran, circunstancia que propicia la evasión, fundamentalmente cuando este ordenamiento, que teóricamente se basa en los principios de simplicidad, neutralidad y equidad presenta fallas.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

División de Investigación. Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

La carencia de simplicidad se refiere no solo al aspecto cuantitativo o sea a la multiplicidad de gravámenes, sino también a la estructura técnica con que se dote a los tributos para ir acordes con las condiciones socioculturales y económicas del país.

Conclusiones

La gran cantidad de leyes, decretos, resoluciones, conceptos, doctrina y jurisprudencia existentes sobre el proceso de devolución y/o compensación del saldo a favor en el impuesto sobre las ventas aplicables a los productores de bienes exentos no ofrecen absoluta claridad ya que son fruto un sistema tributario complejo.

Si bien es cierto que los responsables productores de bienes exentos se han caracterizado por una tendencia generalizada hacia el incumplimiento de las obligaciones tributarias, esto no se debe principalmente al desconocimiento de la normatividad sino a la falta de cultura tributaria la cual conduce a la evasión fiscal.

El beneficio de la compensación y/o devolución del saldo a favor del impuesto sobre las ventas recae únicamente en los ganaderos productores de leche que pertenecen al régimen común pues son ellos los únicos que tienen la obligación formal de presentar la declaración bimestral de IVA con la cual nace fiscalmente este derecho.

Los productores de bienes exentos tienen derecho a la devolución y/o compensación de la totalidad del impuesto a las ventas facturado en los costos y gastos necesarios y destinados para el proceso productivo, por consiguiente no existe límite en el descuento del impuesto sobre las ventas pagado siempre y cuando sean procedentes.

El volumen de requisitos solicitados a los productores de bienes exentos para la devolución y/o compensación así como también la existencia de un procedimiento largo y complicado hacen que este beneficio fiscal no se materialice, puesto que la falta de algún documento lleva a que la solicitud sea inadmitida o lo que es más grave aún sea rechazada en forma total y por consiguiente se pierda el saldo a favor.

La mayoría de los productores de bienes exentos son conocedores que el producto que producen goza del beneficio de devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas pagado en los insumos que intervienen en el proceso productivo, pero el 90% de estos responsables no conocen los requisitos ni tampoco el procedimiento, esto unido a que la normatividad vigente no brinda de forma compilada una guía sobre cómo adelantar el proceso con eficacia, eficiencia y economía.

Sólo el 18% de los productores de bienes exentos solicitan la devolución y/o compensación del saldo a favor en IVA y el 92% restante que no lo hacen, expresan que la principal razón de su comportamiento es el temor a la fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales fruto de la escasa cultura tributaria existente.

<http://congreso.investigafca.unam.mx>

información El impuesto sobre las ventas no solicitado en devolución y/o compensación así como también el IVA pagado por el responsable de régimen simplificado que no tiene la

Teléfono 52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax 52 (55) 5616.03.08

obligación formal de declarar para generar el saldo a favor, forma parte del costo de producción lo cual reduce sustancialmente el margen de rentabilidad.

XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE CONTADURÍA ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA



Octubre 3, 4 y 5 de 2012
Ciudad Universitaria
México, D.F.

Dr. Mario F. A. Martínez / Auditor Fiscal / México / Fotografía: Bulfinch / Upper / China

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>

informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08



División de Investigación, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
Circuito Exterior s/n, Ciudad Universitaria, México, D.F., C.P. 04510

Referencias bibliográficas

Bernal, A.M. (2003). La penalización de la evasión fiscal dentro de un entorno de justicia tributaria. Trabajo de grado. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de Ciencias Jurídicas. Bogotá, Colombia.

Briceño, T., & Vergara, R. (2002). Diccionario Técnico Tributario. Medellín: Centro Interamericano Jurídico Financiero.

Castañeda, E. (2008, 14 de noviembre). Requisitos para la devolución de IVA a ganaderos. Ivanotas 101. Bucaramanga: Distrigraf Impresores.

Castañeda, E. (2010). Aplicación del IVA en Colombia. Doctrina Unificada de la DIAN. Bucaramanga: Distrigraf Impresores.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2003). Concepto Unificado 001 del Impuesto sobre las Ventas. Bogotá: DIAN.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2006). Concepto No. 052580. Bogotá: DIAN.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2006). Concepto No. 081763. Bogotá: DIAN.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2009). Concepto No. 014017. Bogotá: DIAN.

Legis Editores S.A. (2009). Estatuto Tributario. Leyes y decretos vigentes desde 1930. Bogotá: Legis Editores S.A.

Legis Editores S.A. (2011, 30 de mayo al 12 de junio). En Colombia, la gente piensa que evadir impuestos es como un deporte. *Ámbito Jurídico*, 322, p. 17.

Parra, J. (2010). Herramientas para combatir la evasión fiscal: un experimento económico. Trabajo de grado. Universidad de los Andes. Facultad de Economía. Bogotá, Colombia.

Vasco, R. (2009). Procedimiento tributario 2009. Bogotá: Centro Interamericano Jurídico Financiero.

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx>
informacongreso@fca.unam.mx

Teléfonos

52 (55) 5622.84.90

52 (55) 5622.84.80

Fax

52 (55) 5616.03.08

