

# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

## Documento **TRIBUTAR-io**

Diciembre 17 de 2012

Número 467

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Andrea Corredor Castillo

Síganos en twitter: @ocorredoralejo

### **NUEVOS DERROTOS EN LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR**

**E**l pasado 1º de diciembre de 2012 entró en vigencia el Decreto 2277, por medio del cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones, derogando en su totalidad el Decreto 1000 de 1997, que durante estos años reguló el procedimiento para solicitar las devoluciones y/o compensaciones de saldos a favor originados en declaraciones de renta e IVA ante la DIAN.

El nuevo Decreto contiene cambios significativos, dentro de los que destacamos los siguientes:

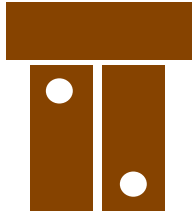
#### **Uso del medio electrónico para tramitar las devoluciones**

- Quizá la mayor novedad se encuentra en la posibilidad que ofrece el artículo 22 en el sentido de presentar la solicitud por medio electrónico, es decir, a través de los servicios informáticos electrónicos de la DIAN. En este sentido, el pasado 30 de noviembre la DIAN expidió la Resolución 151, en la que señala los formatos para hacer la solicitud de manera electrónica. Allí se aclara que el trámite virtual iniciará con el diligenciamiento de la solicitud a través de los medios electrónicos y haciendo uso de la firma digital, concediendo 5 días al contribuyente para que entregue, también en forma virtual, los demás requisitos contemplados en el Decreto 2277 de 2012. Es de precisar que la solicitud virtual será obligatoria a partir del 1º de enero de 2013 para los grandes contribuyentes; para los grandes contribuyentes domiciliados en Bogotá, se les ofrece la opción de hacer sus solicitudes virtualmente a partir del 1º de diciembre de 2012.

En cambio, las personas naturales y las jurídicas no calificadas como grandes contribuyentes, deben seguir utilizando el medio manual para hacer sus solicitudes; es decir que, al menos para el caso de la administración especial de impuestos de Bogotá, los contribuyentes tendrán que seguir expuestos a la petición de citas y a su asignación para dos o tres meses siguientes.

#### **Devolución IVA asociado con la producción de bienes exentos**

- Un aspecto muy relevante e importante tiene que ver con la entronización de la postura expresada por la DIAN desde el concepto unificado de IVA en el sentido de que para los responsables del IVA con derecho a devolución, la misma solamente



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

procederá respecto del IVA atribuible a aquellos costos y gastos vinculados directamente con la producción. Esta previsión, que contiene el artículo 1 del decreto 2277, señala:

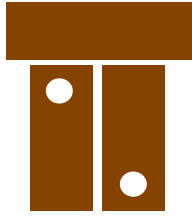
“Cuando los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 477 y 481 del Estatuto Tributario simultáneamente realicen operaciones gravadas nacionales, la devolución y lo compensación sólo procederá por el IVA descontable asociado directamente con la producción de los bienes y servicios exportados o exentos.”

Hablar de IVA asociado directamente a la producción pudiera generar, en una indebida aplicación y lectura de la norma, varias consecuencias indeseadas para los responsables con derecho a devolución. Primero, la redacción de la norma pudiera insinuar que el IVA asociado “indirectamente” con la producción no sería objeto de devolución; en tal sentido, se abre paso para que la autoridad tributaria considere que el IVA de empaques, mantenimientos de maquinaria, servicios administrativos (revisoría fiscal, por ejemplo) no es objeto de devolución por carecer de esa asociación directa con la producción de los bienes o servicios exentos. Segundo, la redacción de la norma pudiera insinuar que el IVA asociado con la adquisición (que no producción) de bienes que posteriormente se exportan no sería objeto de devolución, por el hecho simple de que no se asocian con la producción sino con la compra. Tercero, pudiera insinuar, como lo ha sostenido particularmente la administración de impuestos de Medellín, que la devolución procede únicamente respecto de los bienes que se han enajenado, ya que los bienes producidos (o adquiridos) que permanecen en el inventario, no permiten ese derecho porque a la luz del artículo 489 del ET en el caso de los exportadores, cuando los bienes corporales muebles constituyan costo de producción o venta de los artículos que se exporten, se descontará la totalidad del impuesto facturado, siempre y cuando dicho impuesto corresponda a la tarifa a la que estuviere sujeta la respectiva operación.

Pues bien, ninguno de los anteriores entendimientos es correcto porque la función del reglamento no es modificar la ley sino desarrollarla. En este sentido, en procura de entender el sentido de esta regla del reglamento debemos traer a colación la sentencia 17529 de mayo 30 de 2011, en la que el Consejo de Estado entiende que, efectivamente, la devolución de un saldo a favor procede sobre la proporción de operaciones exentas y nunca sobre el IVA asociado con las operaciones gravadas. Señala dicha sentencia que “[a]sí las cosas, los exportadores tienen derecho a solicitar devolución o compensación de los saldos a favor generados por impuestos descontables que correspondan al impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de bienes, y/o servicios, directamente incorporados o vinculados a los bienes y/o servicios efectivamente exportados.” (Subrayamos)

Y reafirma su conclusión cuando expresa:

“En consecuencia, es forzoso decir que si un responsable del IVA configura en su declaración del impuesto un saldo a favor originado en impuestos descontables, siendo exportador y comercializador de bienes en el territorio nacional, respecto de tal saldo la ley no le reconoce derecho a solicitarlo en su totalidad en compensación y/o devolución.



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Así las cosas, existe una definición de los responsables a quienes se les devuelve el Impuesto sobre las Ventas cancelado durante el período destinado a la producción del bien estimulado fiscalmente (*exportado o exento*), sin que permita interpretaciones diferentes para otros productos diferentes a los allí indicados, pues su alcance es particularmente restringido.”

Acorde con lo anterior, lo que entendemos que emerge del contenido del reglamento es que si un responsable del IVA desarrolla simultáneamente operaciones exentas y gravadas, el saldo a favor que resulte será objeto de devolución respecto del IVA que pueda asociarse, directa o indirectamente, con las operaciones exentas (sin importar si es productor o comercializador). La asociación es directa cuando el IVA descontable corresponde a bienes o servicios destinados a operaciones exentas; la asociación será indirecta, cuando el bien adquirido o producido se destina tanto a operaciones exentas como a operaciones gravadas nacionales.

Ese y ningún otro será el entendimiento que habrá de darse al reglamento.

## **Se supera la discusión para los proveedores de comercializadoras internacionales**

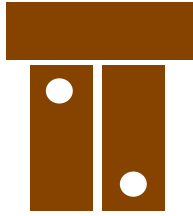
- Por otra parte, entendemos que el Decreto 2277 de 2012 supera la discusión respecto a los proveedores de las sociedades de comercialización internacional (CI). Como se recordará, la doctrina oficial de la DIAN entiende que todo proveedor de una CI, sea por ventas o prestaciones de servicios, usuales o esporádicos, bien para que exportación o para consumo local, genera para el vendedor la obligación de actuar como agente de retención de IVA. Son muchos los casos de responsables del IVA que acuden a solicitar la devolución de los saldos a favor del IVA y que la autoridad fiscal les rechaza pretextando que por haber hecho ventas a CI, debían actuar como agentes de retención.

El Decreto 2277 señala en el artículo 4, literal i) que “[c]uando el proveedor de Sociedad de Comercialización Internacional ostente la calidad de agente de retención de IVA (...)”, lo que deja ver que no siempre los proveedores de las CI ostentan la calidad de agentes de retención. Hemos sostenido desde siempre que la calidad de agente de retención se aplica únicamente para los proveedores que venden bienes para exportación, que se benefician de certificado al proveedor (CP) y que por tanto califican como operaciones exentas, más no para aquellos que simplemente venden bienes o servicios para consumo local, que llevan IVA como cualquier otra operación nacional y que no generan CP.

Con esta redacción del reglamento, queda mucho más claro el tema, por lo que confiadamente quedamos a la espera de que la autoridad tributaria decida atender esta nueva disposición.

## **Exhibición de libros electrónicos**

- Otra novedad relevante en la verificación dentro del proceso de devolución y/o compensación, radica en que la DIAN podrá solicitar la exhibición de los libros de contabilidad electrónicos, no impresos.



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

## Otras novedades

- Adicionalmente, se presentan otros cambios de tipo formal que se deben tener en cuenta:
  - En el caso de personas jurídicas, el certificado de existencia y representación debe tener una antigüedad no mayor a un mes, a diferencia del Decreto 1000 de 1997, que señalaba un término de vigencia de 4 meses para estos documentos.
  - En caso de solicitudes de devolución con garantía, deberá adjuntarse copia del recibo de pago de la prima.
  - Cuando la devolución no supere las 1.000 UVT, se debe realizar mediante abono en cuenta de ahorros o corriente, por lo que se debe adjuntar a la solicitud una certificación de titularidad, no mayor a 1 mes. Es decir, la DIAN ya no hará ninguna devolución mediante cheque.
  - Para los productores de carne, leche y huevos también se incluyeron nuevos requisitos como por ejemplo informar el municipio donde se realizó la actividad.

**TRIBUTAR ASESORES SAS**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.