

CONCEPTO 16266 DEL 01 DE AGOSTO DE 2016
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctora

CLAUDIA STELLA MEZA DIAZ

Directora de Grandes Contribuyentes

Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes

Carrera 7 No. 34-69

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000053 del 10/02/2016

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Devolución de Saldos a Favor
	Devolución del Impuesto Sobre las Ventas - Solicitud
	Solicitud de Devolución Y/O Compensación
Fuentes formales	Artículo 477, 481, 489, 850, 854 del Estatuto Tributario
	Decreto 2277 de 2012
	Decreto 2877 de 2013

Cordial saludo Doctora Claudia:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

En el radicado de la referencia se realizan los siguientes interrogantes relacionados con el procedimiento para determinar el saldo a favor susceptible de devolución a que se refiere el artículo 489 del Estatuto Tributario.

1. En la hipótesis que durante el bimestre solo se hayan tenido ingresos por operaciones de los que trata el artículo 481 del Estatuto Tributario, es decir, no se tuvieron ingresos gravados por otros tipo de operaciones diferentes, se debe entender que no nace el derecho a solicitar en devolución saldo a favor por resultar imposible adelantar el procedimiento para establecer el porcentaje de devolución? O por el contrario, se debe entender que no se hace necesario realizar la proporción y será descontable el 100% de los descontables? (*Sic*)

Al respecto, el artículo 489 del Estatuto Tributario, señala:

(...)

ARTÍCULO 489. IMPUESTOS DESCONTABLES SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCIÓN BIMESTRAL DE IMPUESTOS. En el caso de las operaciones de qué trata el artículo 481 de este Estatuto, y sin perjuicio de la devolución del IVA retenido, habrá lugar a descuento y devolución bimestral únicamente cuando quien efectúe la operación se trate de un responsable del impuesto sobre las ventas según lo establecido en el artículo 481 de este Estatuto.

Cuando el responsable tenga saldo a favor en el bimestre y en dicho periodo haya generado ingresos gravados y de los que trata el artículo 481 de este Estatuto. El procedimiento para determinar el valor susceptible de devolución será:

- 1) *Se determinará la proporción de ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto del total de ingresos brutos, calculados como la sumatoria de los ingresos brutos gravados más los ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto.*
- 2) *La proporción o porcentaje así determinado será aplicado al total de los impuestos descontables del periodo en el impuesto sobre las ventas.*
- 3) *Si el valor resultante es superior al del saldo a favor, el valor susceptible a devolución será el total del saldo a favor, y si es inferior el valor susceptible a devolución será ese valor inferior.*

(...) *Subrayado y negrilla fuera del texto*

Por su parte, al reglamentar el procedimiento de gestión de devoluciones y compensaciones, el artículo 7 del Decreto 2877 de 2013, por el cual se modifica el Decreto 2277 de 2012, señala:

(...)

*ARTÍCULO 7o. DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS DESCONTABLES SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. De conformidad con el artículo 489 del Estatuto Tributario, **para determinar el valor susceptible de devolución y/o compensación, los ingresos gravados e ingresos brutos gravados incluirán los obtenidos por las actividades de los artículos 477 y 481 del Estatuto Tributario,** y los demás ingresos provenientes de la venta de bienes y servicios gravados con el impuesto sobre las ventas.*

El responsable debe imputar en el periodo siguiente los saldos del periodo anterior que no sean susceptibles de ser solicitados en devolución y/o compensación.

(...) *Subrayado y negrilla fuera del texto*

En virtud de lo anterior, y atendiendo a lo previsto en el artículo 27 del Código Civil “[c]uando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”, el procedimiento del artículo 489 se aplica a los responsables que realicen operaciones con bienes y servicios del artículo 481 y que igualmente obtengan ingresos gravados en el periodo, para obtener una proporción y/o porcentaje que será aplicado a los impuestos descontables, obteniendo como resultado un saldo a favor susceptible de devolución bimestral, según el caso.

Lo anterior, no es óbice para aquellos responsables del Impuesto sobre las ventas - IVA - que desarrollen exclusivamente operaciones de los supuestos referidos en el artículo 481 del Estatuto Tributario puedan solicitar la devolución del saldo a favor que se genere, ya que no corresponde a una sana interpretación de la normativa legal el desconocimiento del derecho a devolución por la no generación de ingresos gravados.

En suma, los responsables del Impuesto Sobre las Ventas que obtenan exclusivamente ingresos del artículo 481 ibídem tendrán derecho a solicitar su devolución con el cumplimiento de los requisitos previstos en la ley, sin realizar proporción alguna.

2. ¿Una vez establecida la proporción conforme al numeral 1o del artículo 489 del Estatuto Tributario, este porcentaje se aplica solo al total de los impuestos descontables del bimestre objeto de devolución? O ¿se deben tener en cuenta los impuestos descontables de bimestres anteriores que se vienen imputando, es decir, cobija el saldo a favor del periodo fiscal anterior?

Sobre el particular, el numeral 2o del artículo 489 ibídem, establece:

(...)

*2. La proporción o porcentaje así determinado **será aplicado al total de los impuestos descontables del periodo** en el impuesto sobre las ventas.*

(...) *Subrayado y negrilla fuera del texto*

Acorde con lo señalado, la norma precisa que la proporción o porcentaje obtenido del procedimiento señalado en el mismo artículo debe aplicarse es al total de los impuestos descontables generados en el periodo.

Como sustento táctico se tiene el instructivo y diligenciamiento del formulario 300 “Declaración del Impuesto sobre las ventas” renglón 79 “**Saldo a favor del periodo fiscal**”

3. ¿Qué pasaría si hecha la devolución se establece que la sociedad no exportó los bienes y/o servicios producidos con los inventarios adquiridos en el bimestre y cuyo IVA ya le ha sido devuelto? (Sic)

Al respecto, si la Administración después de efectuada la devolución del saldo a favor determina que era improcedente por elementos de motivación provenientes del control de la entidad -DIAN-, se impondrá la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario sin perjuicio a las sanciones adicionales correspondientes, por la determinación de factores inexistentes en la declaración.

3.1 ¿Lo que da derecho a la devolución del impuesto descontable en IVA sigue siendo la efectiva exportación de bienes y servicios a que se refiere el artículo 481 E.T? o ¿con la reforma que la Ley 1607 de 2012 le introdujo al artículo 489 Estatuto Tributario se creó un nuevo derecho a devolución de impuestos descontables pagados en la adquisición de inventarios y o servicios, sin importar el destino que se les dé, con el simple cumplimiento del requisito de haber tenido al menos una operación de exportación y una operación gravada por otro concepto? (sic)

Sobre el particular estése a lo resuelto en el punto anterior de este documento. No obstante, es imperativo afirmar que el artículo 489 del Estatuto Tributario, señala un supuesto adicional para aquellos responsables del Impuesto Sobre las ventas que obtienen ingresos del artículo 481 ibídem con derecho a devolución bimestral. Es así, como la norma despliega el escenario para aquellos responsables del IVA del artículo en mención que reciben ingresos gravados a la tarifa correspondiente, sujetos a la proporcionalidad descrita. Para el efecto, téngase en consideración el Oficio Nro. 27187 de 2015, del cual se remite copia para su información.

4. Siendo diferentes las oportunidades para solicitar la devolución y/o compensación de saldos a favor originados en operaciones del artículo 481 E.T. (regla general Art. 854 del E.T.) y los originados en operaciones del artículo 477 E.T. (semestral), ¿Cuál es la oportunidad dentro del cual debe solicitar el saldo a favor un contribuyente cuando dentro del mismo periodo fiscal (bimestre) realiza operaciones con bienes exentos del artículo 477 E.T. así como operaciones con bienes exentos del 481 E.T.? (Sic)

A respecto, el artículo 8 del Decreto 2877 de 2013, indica:

(...) **ARTÍCULO 8o. DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS DESCONTABLES SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN PROVENIENTES DE OPERACIONES EXENTAS. El responsable del impuesto sobre las ventas que realice operaciones**

exentas de que tratan los artículos 481 y 477 del Estatuto Tributario deberá utilizar el procedimiento establecido en el artículo 489 del mismo Estatuto para determinar la proporcionalidad de los impuestos descontables que generen saldos a favor susceptibles de ser solicitados en devolución y/o compensación.

Los saldos a favor generados por la proporcionalidad de los impuestos descontables por operaciones de qué trata el artículo 477 del Estatuto Tributario, deberán ser imputados en las declaraciones bimestrales del IVA dentro de un mismo año o periodo gravable y solicitados en devolución y/o compensación, de conformidad con lo dispuesto en los párrafos primero y segundo del artículo 477 del Estatuto Tributario. (...) Subrayado y negrilla fuera del texto

De la norma transcrita, se colige que aquellos responsables que realicen operaciones exentas de los artículos 481 y 477 del Estatuto Tributario, deberán realizar el procedimiento señalado en el artículo 489 ibídem para determinar la proporcionalidad del impuesto descontable que genera saldo a favor susceptible de devolución bimestral e imputar en la declaración bimestral de IVA el saldo a favor generado por la proporcionalidad de los impuestos descontables del artículo 477 y solicitarlos en devolución cuando corresponda conforme al párrafo segundo del mismo artículo.

A modo de conclusión, corresponderá al responsable del impuesto sobre las ventas -IVA- que realice operaciones del artículo 481 y 477 realizar el procedimiento mencionado -Artículo 489 del Estatuto Tributario- y solicitar las devoluciones en tiempos diferentes de acuerdo a lo señalado en cada norma.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Copia del Oficio 27187 DE 2015 en (1) un folio.