

**Identificación de los efectos en renta e IVA del año gravable 2022 para VP SAS por estar  
registrado como responsable de IVA**

Heidy Katherine Cortes López

Adriana Lucia Burgos Gómez

Ferley Luna Cortes

Universitaria Agustiniiana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización de Planeación Tributaria

Bogotá D.C

2023

**Identificación de los efectos en renta e IVA del año gravable 2022 para VP SAS por estar registrado como responsable de IVA**

Heidy Katherine Cortes López

Adriana Lucia Burgos Gómez

Ferley Luna Cortes

Docente

Gerson Manuel Anduquia Rodríguez

Trabajo de grado para optar al título de Especialización en Planeación Tributaria

Universitaria Agustiniiana

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización de Planeación Tributaria

Bogotá D.C

2023

## **Resumen**

El presente estudio de caso, identifica las implicaciones tributarias en la compañía VP SAS al cambiarse de responsable, a No responsable de IVA, puesto que VP SAS genera el 100% de sus ingresos de una actividad excluida en virtud del numeral 21 del artículo 476 del Estatuto Tributario. Este caso, toma una relevancia especial para VP SAS porque se están generando saldos a favor en IVA en virtud del párrafo 3 del artículo 437-1 y del numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario por pagos al exterior, que no deberían ser reconocidos. En este sentido, se partirá desde la identificación de las partidas que afectan de manera significativa la tasa efectiva de tributación de la compañía, valorando las consecuencias que tiene para VP SAS la configuración como No responsable de IVA, hasta las implicaciones de tipo sancionatorio que puedan desprenderse de las malas prácticas contables y tributarias ejecutadas por la compañía. Finalmente, a través del estudio de caso de VP SAS se busca que otras entidades con características similares puedan adoptar y ejecutar el ordenamiento normativo fiscal de forma correcta, desde la toma de decisiones acertadas que les permitan minimizar riesgos y evitar consecuencias de tipo sancionatorio.

*Palabras clave:* Responsables de IVA, Tasa Efectiva de Tributación, Saldo a Favor, Retención en la fuente a título de IVA, Ingresos Excluidos.

## **Abstract**

This case study identifies the tax implications for VP SAS, when changing from Responsible, to Not Responsible for VAT, since VP SAS generates 100% of its income from an activity excluded by virtue of numeral 21 of article 476 of the Tax Statute. This case takes on special relevance for VP SAS because favorable VAT balances are being shown under paragraph 3 of article 437-1 and numeral 3 of article 437-2 of the Tax Code for payments abroad, which do not meet recognized. In this sense, it will start from the identification of the items that significantly resemble the effective tax rate of the company, assessing the consequences that the configuration as Not responsible for VAT has for VP SAS, up to the suggestions of a penalizing type that They can be derived from bad accounting and tax practices carried out by the company. Finally, through the VP SAS case study, other entities with similar characteristics can adopt and execute the tax regulatory framework correctly, make informed decisions to minimize risks, and avoid sanction consequences.

Keywords: VAT taxpayers, Effective Tax Rate, VAT Credit, Withholding Tax on VAT, Excluded Income.

## Tabla de contenidos

Introducción .....	7
Planteamiento del Problema.....	8
Justificación del Estudio.....	8
Árbol de Problemas .....	9
Problema central. ....	9
Consecuencias.....	9
Causas. ....	9
Objetivos .....	9
Objetivo general. ....	9
Objetivos específicos.....	10
Resultados Método DELPHI.....	10
Primer Objetivo .....	10
Segundo Objetivo .....	15
Tercer Objetivo.....	18
Conclusiones .....	20
Recomendaciones.....	22
Referencias.....	22
Anexos.....	25
Anexo 1.....	25

## Lista de Tablas

Tabla 1. <i>Análisis Tasa Efectiva de Tributación año 2022</i> .....	11
Tabla 2. <i>Escenario Inicial 2021</i> .....	12
Tabla 3. <i>Escenario con correcciones</i> .....	12
Tabla 4. <i>Reclasificación del Saldo a Favor al gasto año 2022</i> .....	14
Tabla 5. <i>Corrección Renta año 2022</i> .....	15
Tabla 6. <i>Sanción 10% Saldo a Favor</i> .....	19

## **Introducción**

Las sociedades están cada día más dispuestas a abrir sus mercados a otros confines para incrementar sus ingresos e internacionalizar los bienes y servicios que ofrecen, más con el auge del mercado digital que pareciese no tener fronteras.

Es por ello que, la toma acertada de decisiones financieras hoy por hoy es una de las aptitudes más cotizadas en el mercado laboral, ya que le permite a una compañía potencializar sus recursos y planear de forma más precisa la optimización de los impuestos que le son atribuidos.

Por lo anterior, la planeación tributaria no solo se limita a los temas fiscales locales, sino que tiene un amplio universo de aplicación en temas internacionales, de allí la importancia progresiva que han ido tomando los convenios de doble tributación y el intercambio de información entre países, con el fin de disminuir la elusión o evasión fiscal.

El tratamiento tributario que se aplica desde nuestra legislación a los pagos al exterior esta sustancialmente limitada si no se cumple en debida forma con los requisitos para obtener su deducibilidad, e incurre en ciertos obstáculos para el caso de importación de tecnología, por temas formales, que frenan el libre comercio y nos vuelven menos competitivos frente a otras jurisdicciones.

El cumplimiento tributario es el aspecto que tiene un grado de interés significativo para las sociedades colombianas, ya que normalmente afecta representativamente los resultados financieros, y permite tomar decisiones para el sostenimiento futuro de sus actividades.

La incorrecta interpretación de la norma fiscal y el temor por enfrentar sanciones de tipo tributario avoca a algunas compañías a tomar decisiones equivocadas que pueden imponer obligaciones que no constituyen una responsabilidad real. Es por ello, que es importante valorar el contexto económico, las operaciones con terceros, el objeto social que ejecutan las entidades, y la planeación tributaria que pueda suscitar de la interrelación de estos.

Con base en lo anterior, la empresa VP S.A.S no es ajena a esta situación, dado que, el mercado laboral en el que se desenvuelve, la lleva a incurrir en un porcentaje alto dentro de sus gastos, a pagos destinados al exterior por concepto de prestación de servicios de programadores, para vender sus servicios de Hosting a clientes locales, y puede estar incurriendo en sobrecostos y cargas

impositivas innecesarias por practicar retenciones de IVA cuando el objeto social de la compañía la clasifica como No Responsable de IVA aun cuando dicha obligación se refleje en el RUT.

### **Planteamiento del Problema**

VP SAS es una empresa constituida el 12 de noviembre de 2020 de acuerdo con su certificado de existencia y representación legal, cuya actividad principal es el suministro de infraestructura para servicios de hosting, servicios de procesamiento de datos y actividades conexas relacionadas, actividad que va en línea con la actividad principal registrada en el RUT código CIIU 6311. (Registro Único Tributario – RUT del año 2022).

La compañía presta su actividad bajo el siguiente esquema: La empresa proporciona el servicio de hosting por medio del servidor en la nube de Amazon Web service por el cual, toda la información de los clientes se encuentra cargada para el buen funcionamiento de cada página Web que se administra desde la plataforma de VP.

Geográficamente su oficina principal está ubicada en Calle 127B Bis # 48 - 49 y su único accionista es VP Tech SA, domiciliado en el país de Panamá. (Certificado Cámara de Comercio de Bogotá año 2022)

Esta compañía registraba al cierre de la vigencia fiscal 2022 activos por \$521.137.496, pasivos por \$466.935.492 y un patrimonio contable estimado en \$54.202.004. Adicionalmente cuenta con dos empleados en Colombia, cuyas funciones son la administración y optimización del servicio de hosting para cada e-commerce. También tiene contratistas ubicados en los países como Argentina y Estados Unidos que le prestan a la compañía servicios de hosting y desarrollo web. (Estados Financieros a 31 de diciembre 2022)

Las obligaciones tributarias a cargo de VP SAS son impuesto de renta y complementarios, declaración de IVA de manera cuatrimestral, declaración de retención de industria y comercio en la ciudad de Bogotá y declaración de industria y comercio en la ciudad de Bogotá de manera anual.

### **Justificación del Estudio.**

Se ha evidenciado que VP SAS viene actuando en consecuencia con las responsabilidades tributarias que tiene registradas en el RUT, sin embargo, tiene a cuesta una carga fiscal superior a la realidad del ejercicio de su actividad, puntualmente en la calificación que tiene como responsable de IVA.

Conforme a esto, se procederá a analizar si VP SAS debe cumplir con todas las obligaciones que tiene registradas, y en el caso de hacer modificaciones, cuáles serían las consecuencias de tomar dichas decisiones, partiendo del análisis de la tasa efectiva de tributación de la compañía, y sus efectos en la renta de 2022, hasta las sanciones aplicables por tales ajustes.

Mediante este informe técnico se busca brindar una herramienta a VP SAS y otras compañías que cuenten con la misma situación, para que identifiquen si las obligaciones tributarias que les fueron designadas están en concordancia con su contexto económico, y los efectos que tiene en sus resultados contables y fiscales.

## **Árbol de Problemas**

### **Problema central.**

Configuración de cargas impositivas en el IVA y la Renta, por no conservar una relación de causalidad del objeto social de VP SAS. en el año gravable 2022.

### **Consecuencias.**

1. Aumento de la tasa efectiva de tributación producto del desconocimiento del IVA descontable como mayor valor del costo o gasto en el estado de resultados, y por el efecto de reclasificar el activo financiero (saldo a favor) en la estructura de la compañía y reclasificar al estado de resultados.
2. Corrección de las declaraciones de IVA y Renta.
3. Desconocimiento del saldo a favor producto de impuestos descontables que no aplican.

### **Causas.**

1. Desconocimiento de la normatividad aplicable.
2. Falta de actualización del RUT vs la realidad operacional de la compañía.
3. Error en el registro contable al llevar el IVA descontable producto de las retenciones de IVA como impuesto asumido.

## **Objetivos**

### **Objetivo general.**

Identificar las implicaciones en Renta e IVA del año gravable 2022, cuando se practican retenciones de IVA por pagos al exterior, si el objeto social configura a VP SAS como No responsable de IVA

### **Objetivos específicos**

1. Describir los componentes que están aumentando la tasa efectiva de tributación de VP SAS
2. Detallar las consecuencias para la compañía, si la misma deja de ser Responsable de IVA
3. Sintetizar los riesgos de tipo sancionatorio a los que se está exponiendo VP SAS por generar saldos a favor en IVA y por la falta de actualización del RUT.

### **Resultados Método DELPHI**

Para soportar el desarrollo de los objetivos, se remitió a un grupo de expertos un cuestionario estructurado con el fin de obtener las respuestas que permitieran el desarrollo de los objetivos planteados.

Las personas a quienes fue remitido el cuestionario, son especialistas tributarios, relacionados con el tema que se describe en este informe. (Ver Anexo 1.) en donde se exponen los resultados obtenidos, según los temas sobre los cuales se requirió información.

De acuerdo con las respuestas obtenidas, resulta relevante para el desarrollo de los objetivos 2 y 3 planteados en el documento, ya que la mayoría de los expertos concluyó que, si es posible modificar el RUT frente a la responsabilidad de IVA de VP SAS para disminuir su carga tributaria, y que la compañía puede estar sujeta a riesgos de tipo sancionatorio.

#### **Primer Objetivo**

La empresa VP SAS entrega los estados financieros correspondientes al periodo gravable 2022, dentro de estos, en el estado de situación financiera se refleja una partida con una cifra bastante llamativa en el activo (\$46.831.941), al indagar en detalle la misma, se encuentra que esta corresponde a un saldo a favor en IVA producto del IVA descontable que se genera al aplicar el juego teórico, por la obligación de practicar retenciones de IVA por pagos al exterior a la luz (parágrafo 1 del artículo 437-1 y del numeral 3 del artículo 437-2 del estatuto tributario), cabe mencionar que el saldo tiene acumulación de 2021 y 2022.

Por otro lado, al analizar las cifras del estado de resultados vs la utilidad fiscal reflejada en la declaración de renta, se obtiene la siguiente Tasa Efectiva de Tributación, en adelante T.E.T.:

Tabla 1. *Análisis Tasa Efectiva de Tributación año 2022*

<b>Utilidad Contable antes de Impuestos</b>	98.404.537
<b>Impuesto a cargo (fiscal)</b>	49.349.803

<b>Tasa Efectiva De Tributación</b>	<b>50,15%</b>
-------------------------------------	---------------

<b>conciliación tasa efectiva</b>			
GMF	429.120	0,44%	1.226.058
<b>Costos y gastos de ejercicios anteriores</b>	<b>12.191.550</b>	<b>12,39%</b>	<b>34.833.000</b>
Multas y Sanciones	930.650	0,95%	2.659.000
Otros gastos no deducibles	86.920	0,09%	248.342
Deducción vs Descuento Tributario ICA	1.269.975	1,29%	3.628.500

*Nota.* Tabla elaborada con la información financiera a 2022 de la empresa VP SAS.

Como se puede evidenciar en el cuadro de liquidación de la T.E.T. la empresa VP SAS incurrió en costos y gastos de ejercicios anteriores que acumularon un valor total de \$34.833.000, que al practicarle la tasa nominal de renta correspondiente al periodo gravable 2022 (35%) arroja un valor total de \$12.191.550 adicionales a pagar en impuesto de renta con respecto a la utilidad contable del ejercicio para el periodo; representando el 12.39% de la Tasa Efectiva de Tributación. Para el caso del Gravamen a los Movimientos Financieros de acuerdo a la norma fiscal solo es posible deducir el 50% que haya sido efectivamente pagado durante el periodo gravable independiente de que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica de la compañía de acuerdo al Artículo 115 del Estatuto Tributario, es así como esta partida acumula \$1.226.058 y un porcentaje de participación dentro de la TET de 0.44%, de igual forma para el rubro Multas y sanciones que representa el 0.95% y un total acumulado de \$930.650 tampoco es posible deducirlos en renta ya que a la luz del inciso segundo del artículo 11 del Estatuto Tributario no son necesarios para la generación de ingresos y por lo tanto no poseen relación de causalidad, para el caso de otros gastos no deducibles que corresponden a gastos sin relación de causalidad con la actividad productora de renta por un valor acumulado de \$86.920 y un porcentaje de 0.09%. y finalmente para el rubro del impuesto de Industria y Comercio \$3.628.500 correspondiente al 1,29%; ( Ley 2155 de 2021) solo es posible llevar el 50% de lo efectivamente pagado por este concepto como descuento tributario o el 100% como deducible.

Pero, ¿es posible mejorar la T.E.T. bajo las condiciones anteriormente descritas?, para dar respuesta a este interrogante, se podría concluir de forma inicial que sí, si VP SAS hubiese aprovechado el término para corregir la declaración de renta del año 2021 en 2022 dentro de los términos establecidos en el artículo 589, con el fin de incluir los costos y gastos de ejercicios anteriores en 2021, en cuyo caso se mejoraría la T.E.T. de 2021, ya que contablemente, por tener estados financieros ya auditados de 2021 y 2022, no es posible mejorar la de 2022 (Art 589 del Estatuto Tributario):

Tabla 2. *Escenario Inicial 2021*

<b>Utilidad Contable antes de Impuestos</b>	70.198.742
<b>Impuesto a cargo (fiscal)</b>	33.780.047

<b>Tasa Efectiva de Tributación</b>	48,12%
-------------------------------------	--------

<b>conciliacion tasa efectiva</b>			
GMF	262.555	0,37%	846.952
Otros gastos no deducibles	10.950.502	15,60%	35.324.199
Deducción vs Descuento Tributario ICA	805.380	1,15%	2.598.000

*Nota.* Tabla elaborada con la información financiera a 2021 de la empresa VP SAS.

Tabla 3. *Escenario con correcciones*

<b>Utilidad Contable antes de Impuestos</b>	70.198.742
<b>Impuesto a cargo (fiscal)</b>	22.981.817

<b>Tasa Efectiva de Tributación</b>	32,74%
-------------------------------------	--------

<b>conciliacion tasa efectiva</b>			
GMF	262.555	0,37%	846.952
Otros gastos no deducibles	10.950.502	15,60%	35.324.199
Deducción vs Descuento Tributario ICA	805.380	1,15%	2.598.000
<b>Costos y gastos incluidos, registrados en 2022</b>	<b>- 10.798.230</b>	<b>-15,38%</b>	<b>34.833.000</b>

*Nota.* Tabla elaborada con la información financiera a 2021 de la empresa VP SAS.

Como se observa, efectuar la corrección mejora en 15,38% la T.E.T. inicial.

Teniendo en cuenta que el vencimiento oficial de la declaración de renta de 2021 fue el 23 de abril de 2022, VP SAS tenía hasta el 23 de abril de 2023 para efectuar dicha corrección sin generar

sanción (artículo 644 E.T.) y con el fin de mejorar la T.E.T. de dicha vigencia, pero dado el momento del análisis, la compañía perdió la oportunidad de hacer tal ajuste.

De acuerdo al ejercicio de depuración para hallar la utilidad contable vs la utilidad fiscal, y después de revisar en detalle las normas aplicables al impuesto de renta, se puede vislumbrar en efecto el significativo aumento de la T.E.T. a causa de las malas prácticas contables y el desconocimiento de las normas tributarias; pues de acuerdo a la verificación de la partida registrada en la cuenta Costos y Gastos de ejercicios anteriores, se pudo concluir que este valor acumulado correspondía a gastos que no fueron registrados en el periodo correspondiente y por consiguiente se llevó como una partida del estado de resultados, llevando a la compañía a configurar un gasto no deducible y por consiguiente pagar un impuesto de renta más alto. Es así como se puede comprobar que el desconocimiento de las normas contables y la falta de organización en una compañía hacen que esta tenga una carga impositiva más alta, acarreando un mayor costo de operación y un menor retorno de la inversión para los accionistas; es aquí donde toma una alta relevancia efectuar una planeación tributaria acorde al entorno en el que se desarrolla la actividad productora de renta, con el fin de optimizar las cargas impositivas de acuerdo a la normatividad fiscal vigente.

Ahora, centrándonos en el saldo a favor que mantiene la compañía en su Estado de Situación Financiera, debemos determinar cuál es la mejor opción para VP SAS en términos de la T.E.T.

En principio, se podría concluir que para eliminar el saldo a favor en IVA que se tiene, el mismo debe enviarse al estado de resultados como un gasto no deducible, teniendo en cuenta que el mismo fue reportado como IVA descontable en las declaraciones de IVA de VP SAS, en cuyo caso la T.E.T de 2022 se vería afectada de la siguiente manera:

Tabla 4. *Reclasificación del Saldo a Favor al gasto año 2022*

<b>Utilidad Contable antes de Impuestos</b>	98.404.537
<b>Impuesto a cargo (fiscal)</b>	65.740.982

<b>Tasa Efectiva de Tributación</b>	<b>66,81%</b>
-------------------------------------	---------------

<b>conciliacion tasa efectiva</b>			
GMF	429.120	0,44%	1.226.058
Costos y gastos de ejercicios anteriores	12.191.550	12,39%	34.833.000
Multas y Sanciones	930.650	0,95%	2.659.000
Otros gastos no deducibles	86.920	0,09%	248.342
Deducción vs Descuento Tributario ICA	1.269.975	1,29%	3.628.500
<b>Impuestos Asumidos (S.F.)</b>	<b>16.391.179</b>	<b>16,66%</b>	<b>46.831.941</b>

SF

*Nota.* Tabla elaborada con la información financiera a 2022 de la empresa VP SAS.

Como se puede observar en los cálculos anteriores, la T.E.T. tiene un aumento bastante considerable como consecuencia de las retenciones que pasan de formar parte del activo como cuenta por cobrar a la DIAN a ser gastos que la compañía no podrá recuperar de ninguna manera, los cuales representan el 16,66% respecto a la utilidad contable.

Resulta importa mencionar que contablemente el saldo del saldo a favor se reclasificará al gasto en 2023, ante la imposibilidad de abrir los estados financieros de 2022, lo que también afectará el resultado fiscal en la vigencia en curso.

Al verificar la composición de la cifra, se observa que de los \$46.831.941, \$17.248.059, son del año 2021, y \$29.583.882 son del año 2022. Se analiza la opción de corregir las declaraciones de IVA del año 2022, para tomar como un mayor valor del costo o gasto en renta el valor señalado, y sólo llevar como impuesto asumido lo correspondiente a 2021, teniendo en cuenta que no vale la pena corregir 2021, ya que dicha suma ya no podrá ser tomada como deducción en la renta de dicha vigencia, conforme al primer análisis ilustrado.

Bajo este escenario, al corregir la renta de 2022, la T.E.T. sería:

Tabla 5. Corrección Renta año 2022

<b>Utilidad Contable antes de Impuestos</b>	98.404.537
<b>Impuesto a cargo (fiscal)</b>	45.032.265

<b>Tasa Efectiva de Tributación</b>	<b>45,76%</b>
-------------------------------------	---------------

<b>conciliacion tasa efectiva</b>			
GMF	429.120	0,44%	1.226.058
Costos y gastos de ejercicios anteriores	12.191.550	12,39%	34.833.000
Multas y Sanciones	930.650	0,95%	2.659.000
Otros gastos no deducibles	86.920	0,09%	248.342
Deducción vs Descuento Tributario ICA	1.269.975	1,29%	3.628.500
<b>Impuestos Asumidos (S.F. 2021)</b>	<b>6.036.821</b>	<b>6,13%</b>	<b>17.248.059</b>
<b>Costos y gastos incluidos (S.F. 2022)</b>	<b>- 10.354.359</b>	<b>-10,52%</b>	<b>29.583.882</b>

SF  
SF

*Nota.* Tabla elaborada con la información financiera a 2022 de la empresa VP SAS.

Como se observa, la corrección implica una mejora en la T.E.T de 2022 en el 4.39% y una recuperación de \$4.317.538 en el impuesto a cargo.

### **Segundo Objetivo**

En nuestro país, todas las empresas que realizan actividades comerciales están obligadas a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) en el cual se deben registrar las responsabilidades tributarias que tienen y a pagar impuestos en consecuencia con su situación tributaria, entre ellos el impuesto al valor agregado (IVA), que se aplica a la mayoría de las transacciones comerciales. Sin embargo, existen algunas actividades que están excluidas del pago del IVA (artículo 476 E.T.), como el suministro de páginas web, servidores (hosting), servicio prestado y disfrutado en Colombia, que es la actividad por la cual VP SAS genera el 100% de sus ingresos.

Ahora bien, VP SAS le efectúa pagos por servicios técnicos a personas No Residentes en Colombia, y aun cuando su actividad es 100% excluida, por ser Responsable de IVA en su RUT, debe aplicar el juego teórico de IVA en virtud del (numeral 3 del artículo 437-2 del E.T. y el parágrafo 1 del artículo 437-1 del E.T), que señalan respectivamente:

“3. Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.”

“Parágrafo 1°. En el caso de las prestaciones de servicios gravados a que se refiere los numerales 3 y 8 del artículo 437-2 de este Estatuto, la retención será equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto.”

Luego de efectuar el juego teórico, VP SAS reconoce el IVA como descontable y lo imputa en el formulario 300 de la Declaración del Impuesto sobre las Ventas-IVA en el renglón 78, y las retenciones de IVA, las paga a la DIAN mediante el formulario 350 de la Declaración de Retención en la Fuente, en el renglón 80 como retenciones practicadas por servicios a no residentes o no domiciliados.

Se resalta que el procedimiento aplicado por VP SAS es incorrecto, pues de conformidad con lo previsto en el (artículo 488 del E.T.), sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas. En tal sentido, la venta de servicios excluidos, como es el caso, no otorga derecho a IVA descontable.

Podría entonces concluirse que la compañía debería llevar el IVA del juego teórico como un mayor del costo o gasto por los servicios técnicos que paga al exterior, pero esto afecta directamente el precio de venta de los servicios que la misma ofrece, cuya consecuencia podría ser que sus clientes busquen opciones más asequibles y la utilidad se vea seriamente afectada.

Ante estas opciones, ¿cuál podría ser el camino más viable para VP SAS?

En Colombia es casi una costumbre, registrar a las personas jurídicas como responsables de IVA, sin tener en cuenta el tipo de actividades que efectivamente ejecutan.

Cabe adicionar que años atrás, se entendía que pertenecían al régimen común todas las personas jurídicas independientemente de sus responsabilidades tributarias, pero (La ley 1943 de 2018) eliminó dicha denominación, y surgen los responsables y No Responsables de IVA.

De acuerdo con lo anterior, y para aclarar el (numeral 3 del artículo 437-2 del E.T.), la palabra régimen común, se refiere a los responsables de IVA al que pertenecen personas jurídicas, que venden productos o prestan servicios gravados con IVA y las personas naturales que igualmente,

venden productos o prestan servicios gravados con IVA y que superan los topes que les permite estar clasificados como No Responsables de IVA.

Es decir que no todas las personas jurídicas registradas en el RUT están obligadas a ser responsables del IVA en Colombia, siempre que no realicen actividades gravadas.

VP SAS no puede tomarse ningún IVA como descontable por los gastos que genere, por lo que la opción más viable es retirar de su RUT la Responsabilidad de IVA, evitando además cargas tributarias innecesarias, tales como la presentación de declaraciones de IVA y la práctica de retenciones de IVA.

Pero y, ¿cómo se hace ese cambio? Un responsable de IVA puede volverse no responsable de dicho impuesto de diversas maneras, entre ellas:

- Al dejar de cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN para ser considerado responsable de IVA. Por ejemplo, si un a PN deja de superar los montos de ingresos brutos anuales establecidos en el (parágrafo 3 del artículo 437 del E.T.), o cuando una persona jurídica no ejerce actividades gravadas o exentas de IVA.
- Al cambiar de actividad económica, de tal forma que la nueva actividad no genere la obligación de ser Responsable de IVA. Por ejemplo, si un comerciante que antes vende productos gravados con IVA cambia a vender productos exentos o no gravados con IVA.
- Al cerrar el negocio o cesar las actividades económicas gravadas con IVA.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 437, para VP SAS es muy sencillo solicitar el cambio de la responsabilidad, ya que no cumple con la premisa principal que es realizar actividades gravadas. (Art 437 del E.T.).

De acuerdo con lo establecido en el (artículo 1.6.1.2.14 del decreto 1625 de 2016), VP SAS sólo tiene que manifestar que no cumple con las condiciones establecidas el artículo 437 del E.T. y no debe demostrar tal condición, es decir, aportar pruebas, pues la norma sólo exige la manifestación.

Para este cambio VP SAS deberá agendar una cita en la DIAN, ya que no es posible efectuar la actualización desde la plataforma electrónica.

Es requerido además que VP SAS reclasifique el saldo a favor registrado en el activo como un gasto no deducible.

### **Tercer Objetivo**

Por otro lado, se debe verificar si VP SAS está exponiéndose a sanciones tributarias por el reconocimiento de un saldo a favor que no podrá tomar como deducible.

Se podría llegar a concluir de manera anticipada que VP SAS si podría llegar a ser sancionado por la DIAN por tener un saldo a favor en sus declaraciones de IVA que nunca podrá ser compensado o solicitado.

Para analizar este tema es importante recordar que VP SAS no tiene IVA generado, y que las declaraciones que estuvo presentando durante el 2022, mantenían la imputación y acumulación del IVA descontable, producto del juego teórico del IVA por pagos al exterior en el renglón 92 de control de saldo. Queriendo significar lo anterior que la imputación del “saldo a favor” no está afectando en nada a la administración tributaria, por cuanto dicho valor no disminuye ningún monto a favor de la DIAN.

En Colombia, la imputación de saldos a favor no tiene limitación de tiempo, la única forma en que VP SAS no pueda seguir imputando el valor que ha mantenido es frenar las imputaciones

Sin embargo, si la Administración Tributaria considera que ha sido afectada y que el saldo a favor se presentó de manera indebida, puede iniciar una investigación y, en caso de comprobarse la irregularidad, imponer sanciones por inexactitud conforme a los (artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario). Aunque por lo descrito es nula dicha posibilidad.

La recomendación para VP SAS desde lo contable es reclasificar el saldo a favor a un gasto, y dejar de imputar el valor que viene acumulando a la fecha, en cuyo caso, tal como se observó en el análisis de la T.E.T. una parte será gasto no deducible, y otra podrá tomarse como un mayor valor del costo o gasto, siempre que corrija las declaraciones de IVA de la vigencia 2022, y corregir dentro del término la renta.

Debe tenerse presente que las declaraciones de IVA de VP SAS solo muestran el IVA descontable generado en el juego teórico como Saldo a Favor. Teniendo en cuenta que la compañía

no genera impuesto, corregir implica pagar el 10% del menor Saldo a Favor en términos del artículo 644. Los valores calculados son (Art 644 E.T.):

Tabla 6. Sanción 10% Saldo a Favor

PERÍODO	SALDO A FAVOR	SANCION ART 644	SANCION APLICABLE
I BIM	798.785	79.879	424.000
II BIM	4.687.964	468.796	468.796
III BIM	13.658.932	1.365.893	1.365.893
IV BIM	3.754.986	375.499	424.000
V BIM	4.007.321	400.732	424.000
VI BIM	2.675.894	267.589	424.000
	<b>29.583.882</b>	<b>2.958.388</b>	<b>3.530.690</b>

*Nota.* Información tomada de acuerdo al Art 644 del E.T.

Si bien es cierto, la compañía deberá en algunos bimestres aplicar la sanción mínima establecida en el (artículo 639 del E.T.), el valor resultante a pagar a favor de la DIAN representa el 34% de la recuperación por la corrección del impuesto a cargo en la renta de 2022.

Durante el año 2023 se reportó la información exógena de 2022, entre la misma el formato 1005 correspondiente al formato utilizado para reportar el valor del IVA descontable y del IVA generado. Dada la corrección de las declaraciones de IVA, lo reportado deberá ser corregido, y en tal evento VP SAS deberá liquidar y pagar la sanción por corrección contemplada en el (literal b del numeral 1 del artículo 651 del E.T, modificada por la ley 2277 de 2022).: “a. El cero coma siete por ciento (0.7%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma errónea.”.

Teniendo en cuenta la cifra del saldo a favor de 2022 indicado en el cuadro anterior, después de efectuar el cálculo del 0.7%, como dicho monto es inferior a la sanción mínima, el valor a cancelar debe ser \$424.000.

Otra sanción a la que puede estarse exponiendo VP SAS es la establecida en el numeral 3 del artículo 658-3 del estatuto tributario “3. Sanción por no actualizar la información dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, por parte de las personas o entidades inscritas en el Registro Único Tributario, RUT. Se impondrá una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información. Cuando la desactualización del RUT se refiera a

la dirección o a la actividad económica del obligado, la sanción será de dos (2) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información.” (numeral 3 del artículo 658-3 del estatuto tributario)

Dicha sanción aplica cuando el contribuyente por ejemplo cambia de responsabilidades tributarias, o cuando cambia de dirección, o cambia o adiciona actividades. Para VP SAS la no actualización de responsable a No responsable de IVA de acuerdo a la norma, tendría una sanción de 1 UVT diaria, sin que a la misma le sea aplicable limitación o reducción alguna. La misma también es poco probable que llegase a ser aplicable, ya que VP SAS podría aducir que hace el cambio por recomendación de su asesor tributario, y que una vez fue dada a conocer, la compañía efectúa la actualización sugerida.

### **Conclusiones**

En el desarrollo del informe técnico se describe la situación financiera de la empresa VP SAS y se hace un análisis de los componentes que están aumentando la tasa efectiva de tributación (TET). En particular, se destaca el saldo a favor en IVA producto de las retenciones por pagos al exterior, que se refleja en el activo de la empresa, así como los costos y gastos acumulados de ejercicios anteriores que no son deducibles en la declaración de renta y que genera un aumento en la TET. También se hace una comparación entre la TET inicial y la TET de 2021 con correcciones, demostrando que es posible mejorarla si se corrige oportunamente la declaración de renta.

Del primer objetivo, se deduce que la T.E.T de VP SAS está afectada por la mala práctica contable de incluir costos y gastos en una vigencia posterior a la que realmente pertenecen, y por la falta de control de la oportunidad en términos tributarios que tiene la compañía para corregir las declaraciones para incluir dichos montos.

Resulta crucial mencionar que la condición de que la actividad sea considerada excluida de IVA se da porque el servicio de hosting es prestado únicamente en Colombia, y que si en el futuro VP SAS decidiera prestar dicho servicio a clientes en el exterior, su condición sería considerada exenta, es decir, sería una actividad gravada a la tarifa del 0%, en cuyo evento, VP SAS si sería responsable de IVA y se podría tomar como descontable la proporción del IVA que se asocie a los ingresos exentos y el excedente debería ser tomado como un mayor valor del costo o gasto, y deberá tener sus responsabilidades en el RUT en concordancia a su realidad fiscal.

La empresa VP SAS tiene una actividad que está excluida del pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia, pero, al tener una obligación teórica de aplicar el IVA a los servicios técnicos que paga al exterior, la compañía reconoce el IVA como descontable y lo imputado en su declaración de IVA. Sin embargo, esto es incorrecto ya que la venta de servicios excluidos, como es el caso, no otorga derecho a IVA descontable.

Si la empresa deja de ser responsable de IVA, evita cargas tributarias innecesarias, como la presentación de declaraciones de IVA y la práctica de retenciones de IVA, pero el retiro de la responsabilidad del IVA debe ser realizado de manera correcta, siguiendo los requisitos establecidos por la DIAN.

Para reflejar la realidad fiscal, en concordancia con la realidad económica de VP SAS, la compañía debe actualizar su RUT eliminando la responsabilidad de IVA, en este sentido ya no se verá obligado a aplicar el juego teórico de IVA y podrá establecer unos precios más competitivos para sus clientes.

Si VP SAS no actualiza el RUT como se sugiere, no podrá tomar ningún IVA como descontable por los gastos que genere, lo que afectará el costo de sus servicios y, por lo tanto, su utilidad. La decisión surge del análisis de los costos y beneficios a largo plazo para la empresa.

VP SAS estuvo acumulando el Saldo a Favor por concepto de IVA en el activo, producto del juego teórico de IVA, por los pagos por concepto técnico que hace a proveedores del exterior, saldo a favor que no podrá ser compensado ni solicitado en devolución, por tanto, el mismo deberá ser reclasificado como gasto en el estado de resultados. Al efectuar dicho ajuste, la compañía tendrá un impacto en la T.E.T en la vigencia 2023, ya que es en la misma en la que se efectuará el ajuste contable, y en la renta de 2022 al efectuar la corrección, sin embargo, con los ajustes propuestos, la carga tributaria de VP SAS será optimizada en años posteriores.

En resumen, VP SAS se está exponiendo a diversos riesgos de tipo sancionatorio. En primer lugar, puede ser sancionado por la DIAN por tener un saldo a favor en sus declaraciones de IVA que nunca podrá ser compensado o solicitado. Aunque la imputación del "saldo a favor" no está sucedida en nada a la administración tributaria, podría haber una investigación y sanciones por

inexactitud. Por lo tanto, se recomienda reclasificar el saldo a favor como un gasto y dejar de imputar el valor acumulado.

Para incluir el saldo a favor del año 2022 en la renta de esa vigencia como un mayor valor, se deben corregir las declaraciones de IVA, calculando una sanción por corrección, e igualmente, sanción por corrección del formato 1005 del IVA descontable reportado.

### **Recomendaciones.**

Con el fin de mejorar la gestión tributaria y contable de VP SAS, de acuerdo a los resultados obtenidos del estudio de caso, se generan las siguientes recomendaciones:

- Evaluar de forma constante las variables de la T.E.T. de la compañía, teniendo en cuenta el comportamiento histórico para implementar mejoras en el proceso de forma oportuna.
- Establecer calendarios de cierre contable, de modo, que todo lo correspondiente a una vigencia quede contabilizado en la misma.
- Tener un control de las declaraciones presentadas, sus fechas de vencimiento oficial, la fecha de presentación y la oportunidad de corregirlas si en algún momento surge la necesidad, teniendo en cuenta los términos establecidos en los artículos 588 y 589 del E.T.
- Conforme a la situación actual de VP SAS se concluyó que la misma debía actualizar el RUT, sin embargo, si VP SAS ampliara su actividad, y en algún momento obtiene ingresos gravados con IVA, la compañía deberá generar de nuevo la actualización respectiva conforme a su comportamiento, por lo cual se recomienda tener una supervisión regular del universo tributario en el que se está moviendo la compañía y actualizar su documentación y sus procesos acorde con dicha realidad.

### **Referencias.**

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Numeral 21 del artículo 476. *Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Suministro de páginas web, servidores (hosting), computación en la nube (cloud computing)*. Recuperado de <https://estatuto.co/476>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Parágrafo 3 del artículo 437-1. *Retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas*. Recuperado de: <https://estatuto.co/437-1>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Numeral 3 del artículo 437-2. *Agentes de retención en el impuesto sobre las ventas. 3. Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.* Recuperado de <https://estatuto.co/437-2>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 850. *Devolución de saldos a favor.* Recuperado de <https://estatuto.co/850>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 115. *Deducción de impuestos pagados y otros.* Recuperado de <https://estatuto.co/115>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 11. *Bienes destinados a fines especiales.* Recuperado de <https://estatuto.co/11>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 588. *Correcciones que aumentan el impuesto o disminuyen el saldo a favor.* Recuperado de <https://estatuto.co/588>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 589. *Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor.* Recuperado de <https://estatuto.co/589>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 644. *Sanción por corrección de las declaraciones.* Recuperado de <https://estatuto.co/644>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 488. *Solo son descontables los impuestos originados en operaciones que constituyan costo o gasto.* Recuperado de <https://estatuto.co/488>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario (año 2016) Artículo 1.6.1.2.14. *Actualización del RUT. Es el procedimiento que permite efectuar modificaciones o adiciones a la información contenida en el Registro Único Tributario-RUT, acreditando los mismos documentos exigidos para la inscripción.* [decreto 1625]. Recuperado de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=83233>

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 647. *Sanción por inexactitud*. Recuperado de <https://estatuto.co/647>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 648. *La sanción por inexactitud procede sin perjuicio de las sanciones penales*. Recuperado de <https://estatuto.co/648>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Artículo 639. *Sanción mínima*. Recuperado de <https://estatuto.co/639>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. (año 2022) Literal b del numeral 1 del artículo 651. *El incumplimiento de la obligación informativa prevista*. [modificada por la ley 2277] Recuperado de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=199883>.

Dirección General de Impuestos Nacionales. Estatuto Tributario. Numeral 3 del artículo 658-3. *Sanciones relativas al incumplimiento en la obligación de inscribirse en el RUT y obtención del NIT*. Recuperado de <https://estatuto.co/658-3>.

Estatuto.co – *Estatuto Tributario Nacional*. (s.f.). <https://estatuto.co/>

Ruíz R, F, & Martínez, L.F. (2013). *Contabilidad Tributaria: un enfoque de armonización*.

Villamil, M. (2017). *La planificación tributaria: Herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial*. *Dictamen Libre*, edición N° 20. ISSN 014-0099, 121-128.

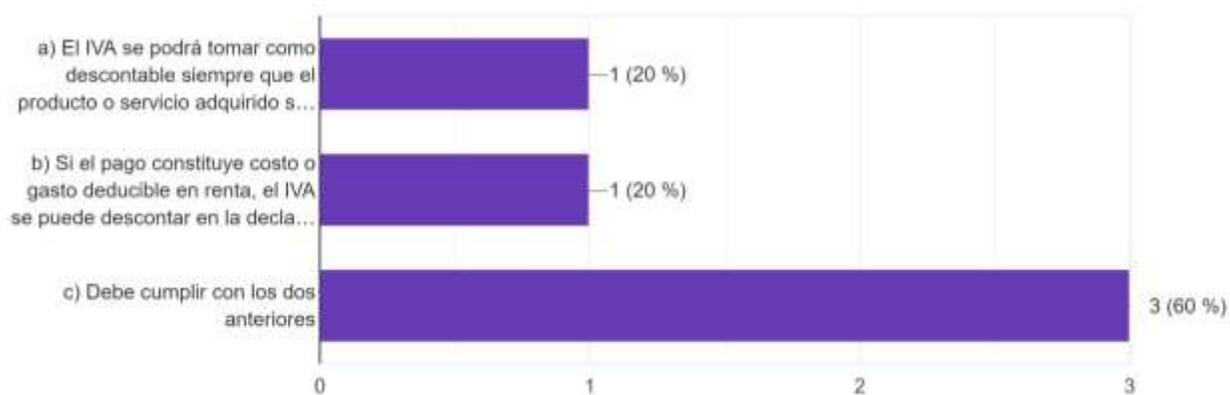
## Anexos

### Anexo 1.

Encuesta practicada a Especialistas en el ámbito tributario.

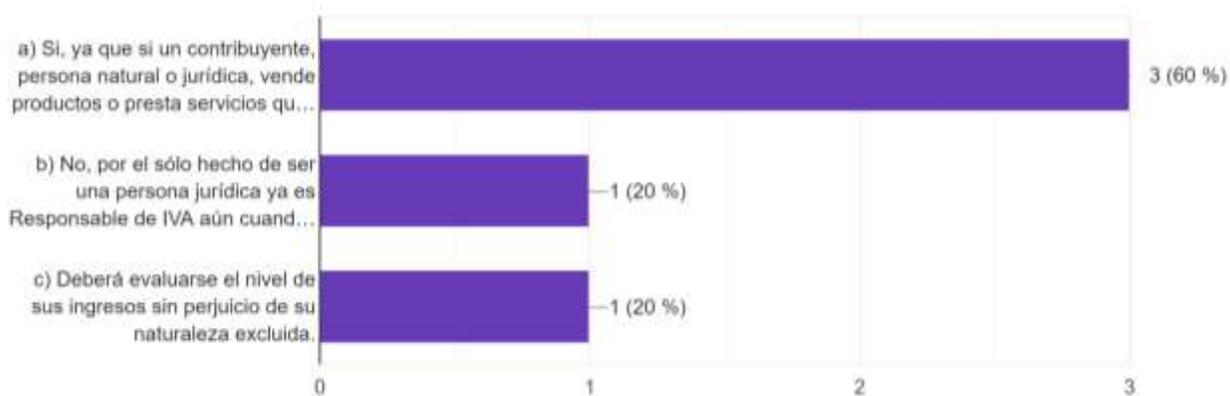
¿Los responsables de IVA pueden tomar siempre como deducible el IVA que les cobran cuando efectúan una compra?

5 respuestas



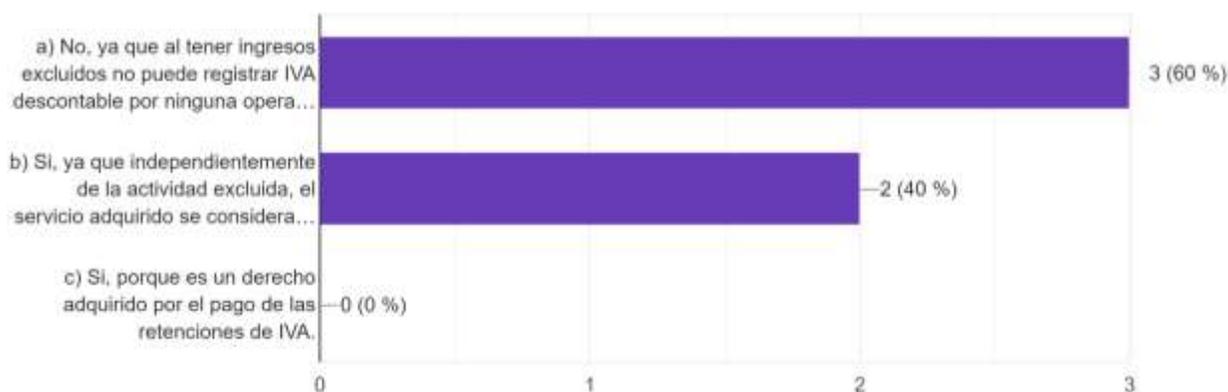
¿Una empresa puede ser No Responsable de IVA por su actividad excluida, aun cuando en el RUT este calificada como Responsable de IVA?

5 respuestas



¿Una empresa Responsable de IVA, que presta servicios 100% excluidos puede tener saldos a favor en IVA producto de retenciones de IVA por pagos al exterior por la adquisición de servicios técnicos?

5 respuestas



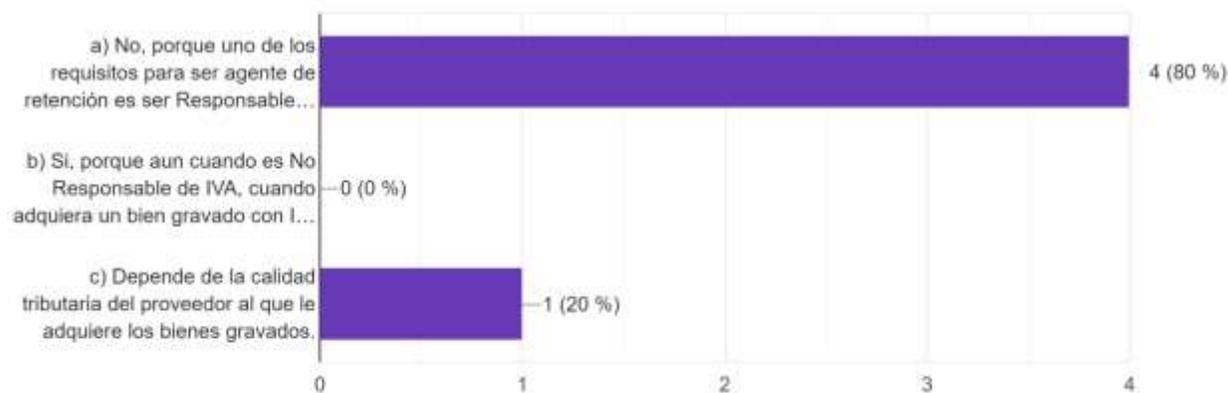
¿Una persona jurídica Responsable de IVA puede solicitar el cambio a No Responsable de IVA?

5 respuestas



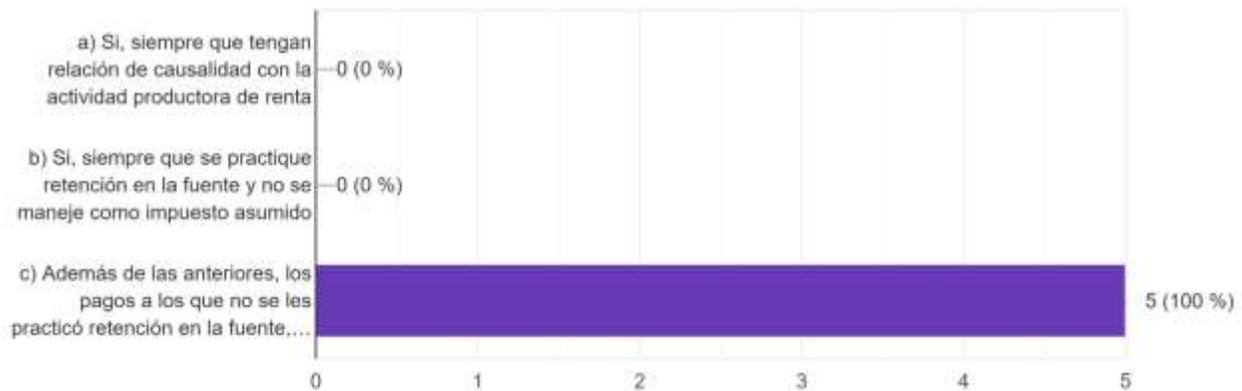
¿Una empresa No Responsable de IVA está en la obligación de practicar retenciones de IVA?

5 respuestas



¿Cuándo una empresa efectúa pagos al exterior, los puede tomar como deducción en renta?

5 respuestas



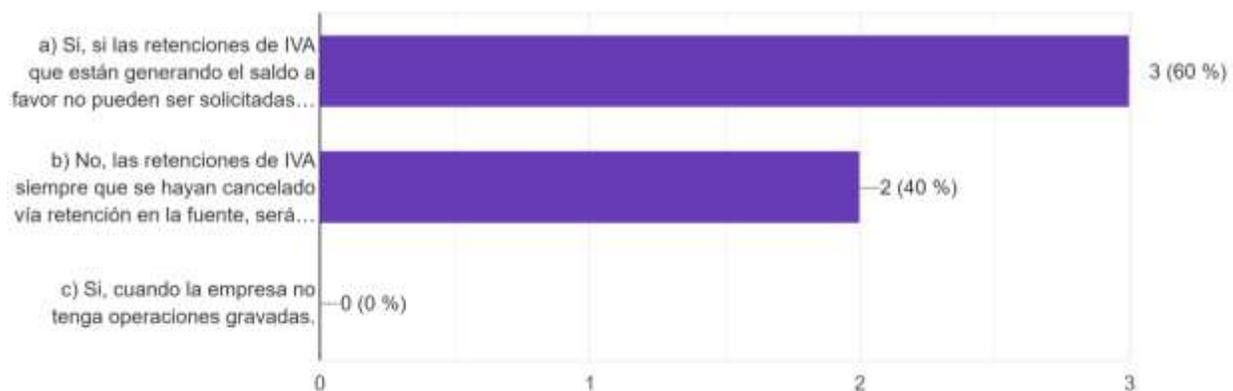
¿Una compañía que tiene ingresos 100% excluidos está obligada a presentar declaración de IVA si no tiene impuesto a cargo?

5 respuestas



¿La DIAN puede sancionar a una compañía por generar saldos a favor producto de retenciones de IVA por pagos de servicios técnicos al exterior, que no pueden ser solicitados en devolución?

5 respuestas



¿Los proveedores del exterior deben declarar y pagar IVA en Colombia, cuando el ingreso es de fuente nacional?

5 respuestas



¿Pueden sancionar a una compañía Responsable de IVA por no practicar retenciones de IVA por pagos al exterior, si no tiene ingresos gravados con IVA?

5 respuestas

