



**Efectos de la Aplicación de los Decretos 535 y 963 de 2020 en las Finanzas del
Estado**

Diyibeth Elena Silva Aragón

Universidad Antonio Nariño
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Maestría en Gerencia Financiera y Tributaria Trabajo de Grado
2021

TABLA DE CONTENIDO

PRELIMINARES.....	X
RESUMEN	5
ABSTRACT.....	5
INTRODUCCIÓN	6
1. DESCRIPCIÓN DEL TRABAJO.....	10
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
1.2 JUSTIFICACIÓN.....	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
1.3 OBJETIVOS	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
1.3.1 OBJETIVO GENERAL	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.
	2. MARCO
REFERENCIAL.....	¡ERROR!
	MARCADOR NO DEFINIDO.
2.1 ANTECEDENTES.....	14
2.1 FUNDAMENTO TEORICO.....	15
3. MARCO METODOLÓGICO.....	19
3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN	19
3.2 MÉTODO ANALÍTICO.....	20
3.3 FUENTES DE INFORMACIÓN.....	21
3.4 TÉCNICAS DE OBSERVACIÓN.....	22
4. MARCO LEGAL.....	22
5. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	27

5.1 ANALISIS DE LOS RESULTADOS HISTÓRICOS DE LAS DEVOLUCIONES Y/O COMPENSACIONES CON SUS EFECTOS EN EL PRESUPUESTO NACIONAL.....	27
5.1 ESTUDIO DE LA INFLUENCIA EN LA CULTURA TRIBUTARIA DEL UNIVERSO DE CONTRIBUYENTES POR LAS DEVOLUCIONES Y/O COMPENSACIONES AUTOMÁTICAS.	31
5.3 DETERMINACIÓN DE LA INCIDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES Y/O COMPENSACIONES AUTOMÁTICAS, OBTENIDAS MEDIANTE FRAUDES AL FISCO NACIONAL.....	38
6. CONCLUSIONES.....	40
7. RECOMENDACIONES.....	41
8. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	42
10. ANEXO.....	45

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1	7
Figura 2	8
Figura 3	28
Figura 4	29
Figura 5	30
Figura 6	31
Figura 7	35
Figura 8	36
Figura 9	36
Figura 10	37

Resumen

Atendiendo la precaria situación de grandes sectores de su población, así como el llamado de organismos internacionales de la economía y el trabajo, el ejecutivo colombiano ha presentado las devoluciones y/o compensaciones tributarias, como mecanismo de auxilio a las depauperadas finanzas del aparato productivo nacional, en razón a las nefastas consecuencias de la pandemia del covid-19 en Colombia y en el mundo. En el presente trabajo se presenta un estudio de los efectos financieros causados de manera colateral, con estas ayudas, sobre el presupuesto del fisco de la nación, la confianza y cultura tributaria del contribuyente la exposición de fraudes en la obtención de estos auxilios financieros.

Palabras Claves: Pandemia covid-19, devoluciones y/o compensaciones, tributarias, ayudas financieras, fraudes.

Abstract

In response to the precarious situation of large sectors of its population, as well as the call of international economic and labor organizations, the Colombian executive has presented tax refunds and / or compensations, as a mechanism to help the impoverished finances of the national productive apparatus, due to the dire consequences of the covid-19 pandemic in Colombia and in the world. This paper presents a study of the financial effects caused by collateral, with this aid, on the budget of the nation's treasury, the trust and tax culture of the taxpayer, the exposure of fraud in obtaining this financial aid.

Keywords: Covid-19 pandemic, returns and / or compensation, tax, financial aid, fraud.

Introducción

Con la aparición de la pandemia de covid-19 el mundo se ha visto conmovido en las áreas sociales y económicas en general y en materia laboral en particular y Colombia no ha sido la excepción. El mundo empresarial ha padecido una crisis sin precedente, que ha llevado a la economía colombiana a los índices de 1980.

El Producto Interno Bruto (PIB) de Colombia registró su peor caída en la historia desde 1975, (Oviedo J.D., 2021), acrecentada por las reglamentaciones de bioseguridad que incorporó el aislamiento obligatorio para evitar la propagación masiva de los contagios de la covid-19.

Se presentaron según el DANE, (Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas), efectos devastadores sobre la industria de la construcción (-31,7%), la contracción de la industria manufacturera (-25,4%), la explotación de minas y canteras (-21,5%), las actividades artísticas (-37,1%), de entretenimiento y recreación y otras actividades de servicios, comercio al por mayor y al por menor (- 34,3%) y en menor cuantía la industria inmobiliaria (-12) y agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca (-11%).

En general, las medidas de confinamiento para mitigar los efectos de la pandemia por COVID-19 han generado un gran impacto sobre la economía. Con la contracción de la oferta y demanda agregada, con el consecuente efecto en la empleabilidad, la cual alcanzó niveles históricos en 2020, cuando se evidenció una tasa de desempleo del 21,4%. (DANE, 2020).

Esta situación pandémica ha desnudado las falencias de la nación de Colombia en materia económica. Evidenciando la mayor crisis del presente siglo. “Para nadie es un secreto que en economías como la nuestra la alta volatilidad es el común denominador por la trayectoria de

desarrollo económico de tipo fluctuantes”. Lopeza-Calva, (2020), citado por Gómez, A. et al. (2021).

Figura 1

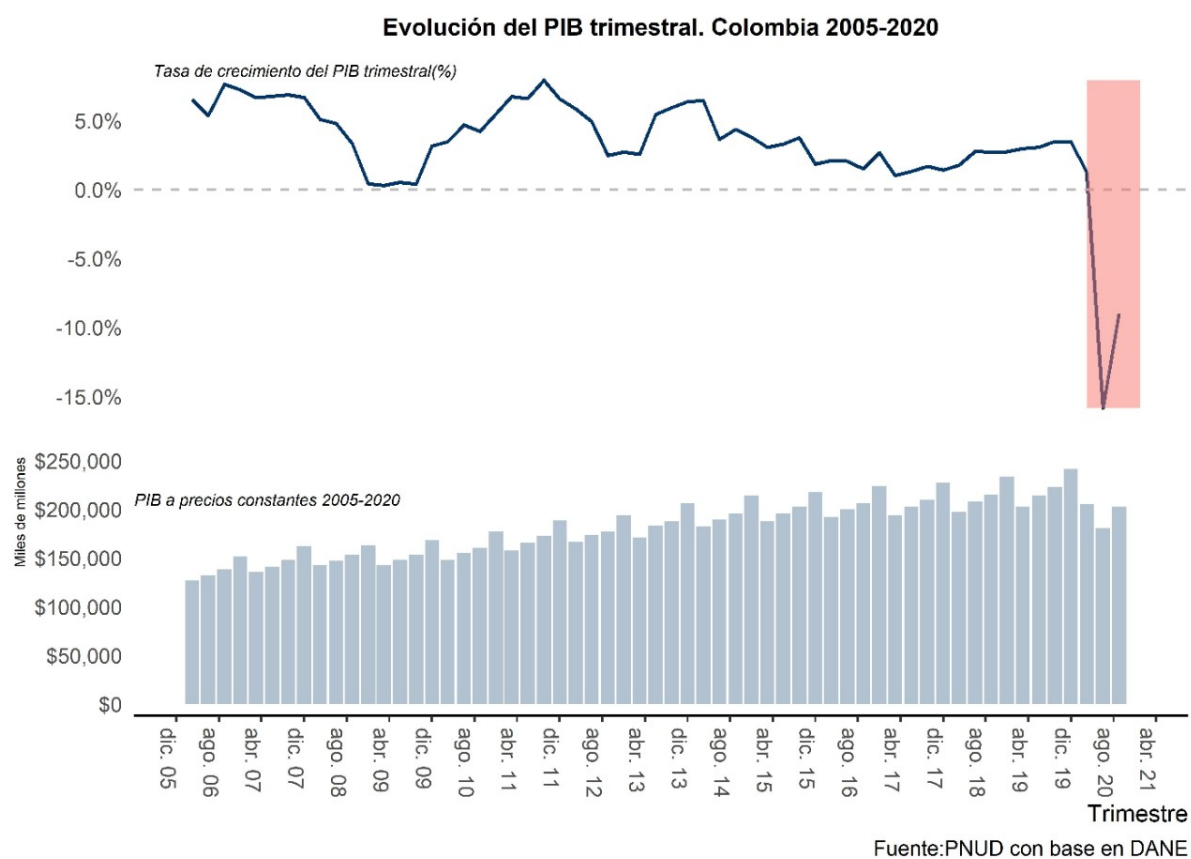
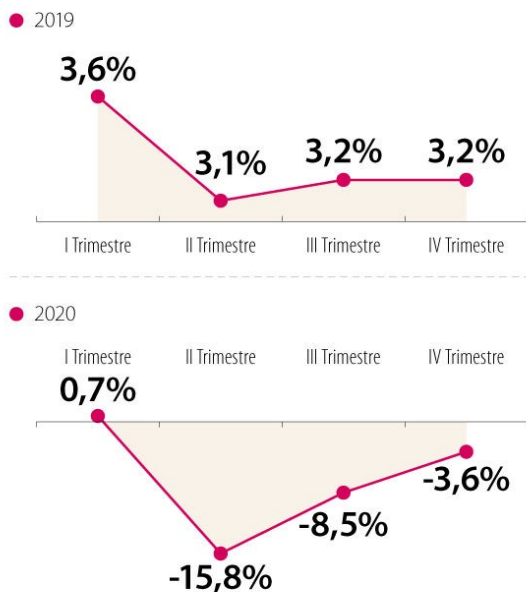


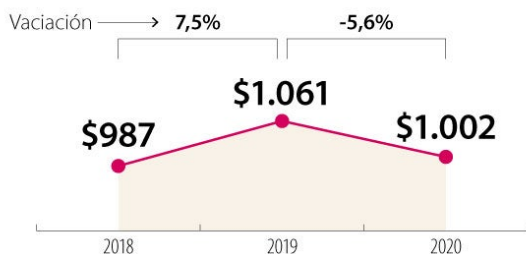
Figura 2
Economía colombiana

LA EVOLUCIÓN DE LA ECONOMÍA EN 2020

TASA DE CRECIMIENTO ANUAL Y TRIMESTRAL
(Serie original)



PIB CORRIENTES (Cifras en billones)



COMPONENTE DEL GASTO

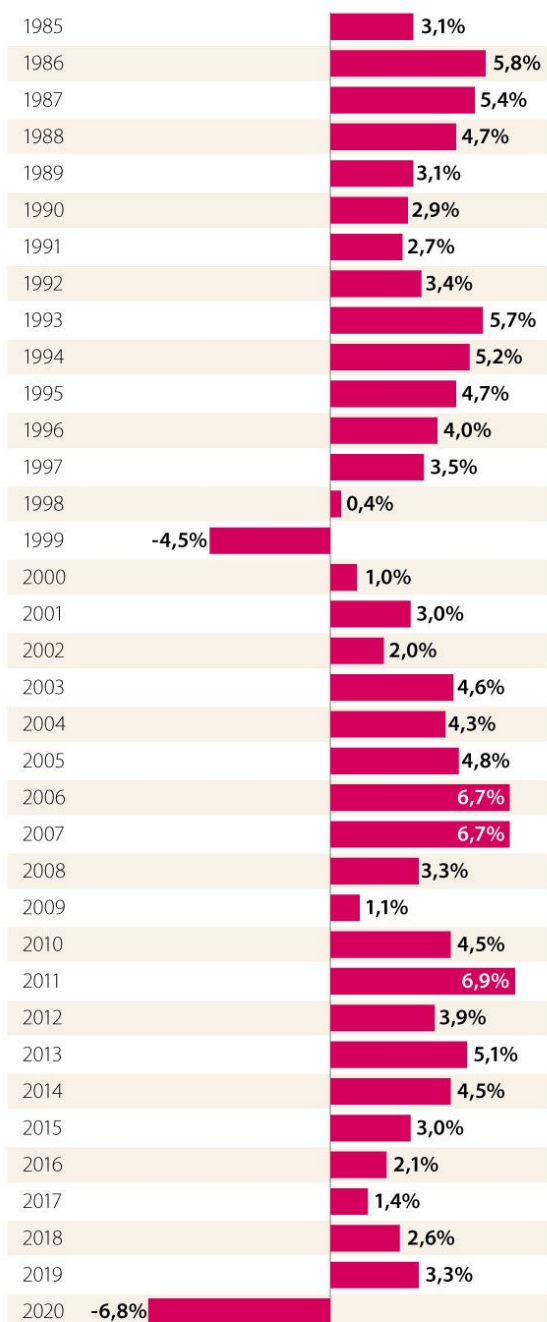
Crecimiento anual 2020/2019



Fuente: Dane / Gráfico: LR-ER

PRODUCTO INTERNO BRUTO

Tasa de crecimiento anual en volumen
Serie original 1985 -2020pr



Fuente: Diario La República: Ministerio de Hacienda y crédito público, XXIV encuesta empresarial.

La contracción alcanzó un decrecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) de 6,8%, (DANE, 2021) como se observa en las **Figuras 1 y 2**. Las leves y muy tímidas flexibilizaciones en medio de las cuarentenas estrictas en la mayoría de sectores, fueron insuficientes ante la rigidez general impuesta sobre áreas vitales de los mercados, hizo insostenible su ensanchamiento.

Ante esta situación se tornó impostergable la asunción de decisiones financieras dirigidas a solventar las finanzas de la población más vulnerable y la economía en general.

Entre otras, el presidente de la república asumió la toma de decisiones tributarias encaminadas a conjurar la crisis y justificó estas medidas cuando en el preámbulo de este decreto indicó:

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 215 de la Constitución Política, en concordancia con la Ley 137 de 1994, y en desarrollo de lo previsto en el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, «Por el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional», y Que, según la misma norma constitucional, una vez declarado el estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, el presidente de la República, con la firma de todos los ministros, podrá dictar decretos con fuerza de ley destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos, y contribuir a enfrentar las consecuencias adversas generadas por la pandemia del nuevo coronavirus covid-19, con graves afectaciones al orden económico y social.

De esta forma fueron decretados en primera instancia el Decreto 535 del 10 de abril de 2020, luego el Decreto 807 de y por último el Decreto 963 del 7 de julio de 2020, todos referidos

a establecer la devolución/Compensación de saldos a favor a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto al valor agregado IVA.

Sin que se aborde el juicio si las mismas han sido suficientes o no para auxiliar el aparato productivo nacional, varias son las decisiones asumidas por el ejecutivo nacional para paliar las consecuencias devastadoras sobre las finanzas de la población.

A continuación, se pretende analizar los efectos de la aplicación de los Decretos 535 y 963 de 2020, como medidas urgentes, que si no logran conjurar por lo menos atenúen la crisis producida por la pandemia sobre los flujos de caja de la economía.

Todo esto con el fin de motorizar el andamiaje de la economía nacional y con ello estimular a su vez los puestos de trabajo de sus habitantes.

1. Descripción de trabajo

1.1. Planteamiento del problema

Tomando en consideración los estragos económicos sobre las empresas y el sistema laboral en Colombia, el poder ejecutivo, ante el llamado de organismos mundiales y la sociedad interna misma, decidió implementar medidas que auxilien al sector empleador y a su vez estimulen el empleo a nivel nacional.

Entre las medidas tomadas por el ejecutivo colombiano, a nivel macroeconómico, para paliar los efectos de la pandemia y en consecuencia motorizar la economía de las empresas, están entre otras, el Decreto 535 del 10 de abril de 2020 y luego el Decreto 963 del 7 de julio de 2020, ambos sobre la Devolución/Compensación de saldos a favor de los contribuyentes, solo actualizados en este último por su automatización, para hacer más expedito el procedimiento.

La necesidad absoluta de fortalecer los flujos de caja, entre otras medidas, en gran masa azotados por una evidente crisis financiera, y con el objetivo de lograr estimular la reactivación de la nación, como producto de los embates de la pandemia covid-19, el ejecutivo nacional a través de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales, DIAN, ha implementado en corto tiempo la tecnología para, mediante ella, establecer un procedimiento expedito para las devoluciones y compensaciones por saldos a favor de los contribuyentes en sus declaraciones de impuestos a las ventas, IVA e impuesto a la renta y complementarios.

De esta manera, han aparecido en el sistema tributario colombiano las devoluciones y compensaciones automáticas para las solicitudes correspondientes a los impuestos mencionados de aquellos contribuyentes que no representen alto riesgo y respalden con evidencias, a través del sistema de facturación electrónica, más del 85% de los costos, gastos e impuestos descontables si los tiene, y del total de la facturación.

Mediante el Decreto 963 de 2020, el 7 de julio de 2020, se reglamentó el proceso de devoluciones y compensaciones automáticas en la Dian, quien emitirá el acto administrativo que otorga el derecho de la procedencia de la devolución o compensación, en el lapso de los 15 días hábiles posteriores al ingreso de la solicitud en forma correcta. Los contribuyentes que con derechos a favor no logren cumplir las condiciones necesarias para acceder con su solicitud, lo deberán hacer por vía ordinaria. Legales, Dian hoy, (2021).

El inicio formal del servicio automático dio marcha a partir del 18 de julio de 2020, el procedimiento identifica y clasifica de inmediato las solicitudes que cumplen con los parámetros requeridos y avanza su proceso automático, lo cual significa la asunción por parte de la Dian de la tecnología más avanzada, ya que este procedimiento solo requiere la participación humana, para la certificación y firma del acto administrativo que aprueba la devolución o compensación.

La acumulación de experiencias y la implementación de ajustes al proceso llevado para las devoluciones y compensaciones, desde el año 2012, le ha permitido a la DIAN lograr el desarrollo tecnológico que, considerando el suministro de información a través de los diferentes enlaces Informáticos de la Administración tanto tributarios como aduaneros, arrojan el resultado integral de los actores tributarios.

En razón de la implementación de las medidas contenidas en estos decretos, se vislumbra la necesidad de cualificar y cuantificar las afecciones que padecen las finanzas del Estado en función de los desembolsos ocasionados, procedentes o no.

Al observar la decisión del ejecutivo en el abordaje del problema planteado, surge el interrogante:

¿Cuáles son los efectos financieros y tributarios de las devoluciones que se establecieron en el sistema tributario colombiano, bajo el amparo de los decretos 535 y 963 de 2020 en las finanzas del Estado?

1.2. Justificación

En la economía colombiana como en otros países, la operatividad de una organización es fundamental para el crecimiento de su aparato productivo, el estancamiento de sus empresas provoca el deterioro y de su economía; motorizar y estimular su crecimiento es la esperanza que el ejecutivo del país mira como norte de su manejo.

Cuando organismos a nivel mundial como la Organización Mundial de la Salud OMS (17/03/2020), Organización Internacional del Trabajo, OIT (18/03/2020), el Fondo Monetario Internacional, FMI (17/04/2020), Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, o la OCDE (27/04/2020), o la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil

Internacional, CNUDMI (26/03/2020), han clamado acciones contundentes ante las consecuencias de la pandemia covid-19, Colombia, a través del ejecutivo nacional, ha considerado menester motivar el aparato productivo con medidas que estimulen al sector empresarial y con ello el mercado laboral.

El abordaje de esta temática de reciente nacimiento se torna sustancial para quienes están ligados en sus implicaciones y para la población colombiana en general.

En el cumplimiento de los objetivos en este trabajo, se presenta un aporte que enriquece las líneas de investigación de la institución; compilando, observando, organizando, interpretando y analizando una temática de conocimiento especializado y actualizado, igualmente se plasman relevantes opiniones de expertos tributarios, sobre el mismo.

El estudiante de la Universidad Antonio Nariño, UAN y de otras instituciones, contará con un documento que resume un contenido que se transforma en un aporte de gran importancia en el área del conocimiento vanguardista de los tributos en el país.

Tomando en cuenta que las finanzas públicas significan la base de la estabilidad económica del Estado, es fundamental el estudio del grado de sensibilidad que mostrarán ante estas devoluciones y/o compensaciones establecidas por estos decretos.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Determinar los efectos financieros y tributarios para el fisco Nacional de Colombia, por las medidas tomadas por el gobierno, al establecer el proceso de devoluciones y/o compensaciones automatizado de saldos a favor de los contribuyentes del impuesto de Renta y Ventas, contemplados en los Decretos 535 y 963 de 2020.

1.3.2. Objetivos específicos

- Analizar los resultados históricos de las devoluciones y/o compensaciones con sus efectos en el presupuesto nacional.
- Estudiar la influencia en la cultura tributaria del universo de contribuyentes por las devoluciones y/o compensaciones automáticas.
- Determinar la incidencia de las devoluciones y/o compensaciones automáticas, obtenidas mediante fraudes al fisco nacional.

2. Marco referencial

2.1 Antecedentes

A continuación, se presentan algunos trabajos de investigación relacionados con la categoría objeto tratado, comprendiendo el conjunto de estudios realizados, previamente que guardan relación con el tema abordado.

Con data de elaboración año 2005, se encuentra el trabajo presentado por Cárdenas et al. (2020). por la Fundación para la Educación Superior y el desarrollo, Fedesarrollo, “Sistema Tributario Colombiano: Impacto sobre la Eficiencia y Competitividad”, este trabajo aborda todo un compendio de las características del sistema tributario en Colombia y elementos inherentes que afectan su eficiencia y su competitividad impactando su aparato productivo con su consecuente desestimulo a las nuevas inversiones, se trata del producto de una investigación descriptiva.

Asimismo, Cardona (2018), presenta el trabajo “El fraude en la DIAN por las Devoluciones de IVA y su Implicación en la Profesión contable” en esta investigación se delimitan los hechos

que conforman el problema y con ello acuden técnicas específicas de observación y documentación.

Por otro lado, García et al. (2015), presentan “Impacto del fraude en las devoluciones en Colombia”, investigación documental basada en hechos descritos sobre vivencias referidas a las inherencias del proceso de devoluciones tributarias en Colombia.

También se encuentra, Benavides et al (2005), con el trabajo, “Devoluciones o Compensaciones y Otros a Favor de Contribuyentes”, Investigación igualmente descriptiva Documental y transaccional a los fenómenos tributarios recurrentes.

Por su parte, Padilla (2020) para 2020 presenta “Devoluciones Tributarias en Tiempos de Pandemia”, donde realiza un este trabajo que, aunque no tan extenso aborda las motivaciones que originaron las modificaciones para el estímulo a quienes detentan saldos a favor asumen el proceso ahora expedito de solicitud de devoluciones o compensaciones que se establecen en esta investigación.

Y por último y no menos importante se reseña como un antecedente a esta investigación la presentada por Londoño et al. (2020), “Impactos Tributarios provocados por la Emergencia Sanitaria en Colombia” investigación descriptiva de corte transversal con suministro bibliográfica y cualitativa de los efectos de la pandemia en el sistema tributario nacional.

2.2 Fundamento teórico

El presente trabajo de investigación se encuentra, como ya se indicó, enmarcado dentro del área de las ciencias sociales, y a su vez está inmerso en las líneas de investigación de las ciencias fiscales, política y desarrollo económico establecidas por la Institución.

El proceso de devolución y/o compensación de saldos a favor de un contribuyente del

Impuesto de renta y Complementarios y del impuesto a las Ventas, es abordado desde las perspectivas de connotados teóricos del tema tributario donde destacan Barreix, García et al. (2021), con su obra “Medidas tributarias en la post crisis del COVID-19”.

Asimismo, Strada y Velarde, (2020), a través de su producción, “Progresividad tributaria en América y Europa: Entre la crisis de 2008 y la pandemia de 2020”.

Y por último Jaimes y Fuentes (2018) con “Estudio de las reformas tributarias en Colombia y sus efectos sobre variables macroeconómicas”.

Este proceso de devoluciones que, inicialmente el Decreto 535 del 10 de abril de 2020, luego el Decreto 807 del 4 de junio de 2020, lo llamó abreviado, posteriormente, el Decreto 963 del 7 de julio de 2020 lo caracterizó como “automatizado”, el cual debe realizar la administración tributaria a través de la Dirección de Administración Aduanera y Tributaria, DIAN, en el término de 15 días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la solicitud en debida forma.

¿Qué es una devolución?

Por devolución se entiende el proceso o la acción por medio de la cual el contribuyente, responsable o usuario aduanero, le reintegran saldos su favor determinado en sus declaraciones tributaria, transacciones aduaneras o en una actuación oficial, mediante los procedimientos y requisitos dispuestos para este fin por la administración tributaria.

¿Qué es una compensación?

Se entiende por compensación el proceso o la acción por medio del cual un contribuyente, responsable o usuario aduanero subsana una deuda tributaria con un saldo tributario liquidado a su favor.

¿Qué es un Saldo a favor?

Se entiende por saldo a favor el resultado de la depuración de la liquidación de una Declaración tributaria privada que hace un contribuyente, responsable o usuario aduanero o una actuación oficial generadora de impuestos.

A este respecto la DIAN define las devoluciones automáticas así:

La devolución y/o automática es el reconocimiento en forma ágil, a través de los Servicios Informáticos de saldos a favor determinados en las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre las Ventas -IVA, que realiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN a aquellos contribuyentes y responsables de estos impuestos, que cumplan con los presupuestos previos establecidos por las normas que regulan la materia. (DIAN, ABECE solicitudes de devoluciones y/o compensaciones automáticas, 2020).

¿Qué es Imputación?

Acción por medio de la cual un contribuyente, responsable, usuario aduanero o actor Oficial extingue una obligación con un saldo a favor determinado en su declaración privada efectivamente realizada con el cumplimiento de los requisitos establecidos para tal fin.

Decreto 535 del 10 de abril de 2020.

En el transcurso de año 2020 fueron varios los decretos en materia de modificación al mecanismo de devoluciones y/o compensaciones tributarias que emitió en Gobierno Nacional, entre ellos emitió el decreto 535 de 2020, cuyo objetivo persiguió agilizar las devoluciones de saldos a favor para contribuyentes, responsables, operadores aduaneros y actos oficiales que generaran tributos correspondientes a impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos a

las ventas para favorecer el flujo de caja de los contribuyentes durante la contingencia por el COVID-19.

El mencionado Decreto establece un **procedimiento abreviado** que implica la devolución automática de los saldos a favor luego de 15 días de su solicitud por parte de los contribuyentes que no presentan una calificación de alto riesgo en materia tributaria.

Importante destacar que el artículo 855 del Estatuto Tributario autorizaba la devolución de los saldos a favor luego de 50 días de su solicitud, por lo que el nuevo decreto, planteó vigencia durante la emergencia sanitaria, el cual otorgaría una ayuda económica a los sujetos pasivos.

El decreto flexibiliza la presentación de la relación de gastos y deducciones que normalmente acompaña la solicitud de devolución de saldos a favor, prorrogando su entrega dentro de los 30 días calendario siguientes al final de la emergencia o su prórroga.

Por último, las solicitudes realizadas antes de la emisión de dicho decreto regresarán al área de devoluciones de cada Dirección Seccional para iniciar su correspondiente procedimiento abreviado de devolución y recibirán respuesta durante los 15 días que establece la norma.

Decreto 963 del 7 de julio de 2020.

El pasado 7 de julio de 2020, el Gobierno Nacional emitió el Decreto 963 de 2020. Con esta legislación se define igualmente la devolución automática de los saldos a favor que corresponden a los impuestos de renta y complementarios, así como los de IVA. El decreto modificó ciertos artículos del **Estatuto Tributario, del Decreto Legislativo 807 de 2020 y del Decreto 1625 de**

2016. Esto para establecer el mecanismo que permita la devolución abreviada de dichos saldos a favor.

Por lo tanto, el reconocimiento de los saldos a favor se hará 15 días hábiles después de radicada la solicitud por parte del contribuyente. Esto siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el decreto.

Este mecanismo aplica para aquellos contribuyentes cuyo un perfil no represente un riesgo alto, según el análisis de riesgo de la **Unidad Administrativa Especial de la DIAN**. Ello quiere decir, que hayan cumplido con sus obligaciones tributarias a conformidad a lo establecido.

De esta manera, sólo deberán aportar el 25% de los costos, gastos y/o impuestos sobre las ventas, según el caso, mediante la facturación electrónica. Dicha reducción estará vigente desde el 22 de junio y hasta el 31 de diciembre de 2020.

Para las solicitudes que se presenten a partir del 1 de enero de 2021, deben aportar el 85% de los costos, gastos y/o impuestos para solicitar la devolución de saldos. Adicionalmente es importante indicar que este decreto excluye la necesidad de aportar el documento que certifique la existencia y representación legal de las personas jurídicas. Tal como se afirma, la **DIAN** podrá verificar dicha información en línea. En el Anexo único a este trabajo, se presenta un compendio comparativo de estos decretos, asimismo a través de la bibliografía el enlace a sus versiones completas.

3. Marco metodológico

3.1 Tipo de investigación

En atención a los objetivos del presente estudio, se evidencia que el mismo se ha

catalogado como una investigación de tipo documental, toda vez que la información que fue recolectada y utilizada para su desarrollo proviene de documentos, específicamente de tipo doctrinal, que permitieron sustentar el presente trabajo.

Para (Palella y Martins, 2010), este tipo de investigación se concreta exclusivamente en la recopilación de información en diversas fuentes. Se realiza la indagación sobre un tema en documentos escritos u orales sobre la base de revisión bibliográfica.

Asimismo, (Arias, 2012), se define la Investigación documental como un proceso que se basa en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales impresas, audiovisuales o electrónicas y que como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos.

Este estudio analítico-deductivo de la investigación se lleva a cabo para delimitar los hechos que conforman el problema de investigado y ello se acude a técnicas específicas en la recolección de información, como la observación y la documentación. Méndez, (2013).

3.2 Método analítico

El método de investigación analítico-deductivo asume el desmembramiento del todo, descomponiendo ese todo en partes o elementos para observar las causas, naturaleza y los efectos del fenómeno Buaun, (2014).

En el presente caso se realiza el análisis del fenómeno que significan las devoluciones y/o compensaciones, desde la dimensión de las finanzas del Estado, observando el grado de erosión que infunde en ellas, considerando que, si bien por un lado se estimula al contribuyente a

plegarse a los efectos generadores de la obligación tributaria de sus operaciones, por el otro se establece la apertura de una ventana al fraude en las solicitudes procesadas.

Este método es de enorme importancia tanto en el ámbito académico como en el de la investigación de mercados, ya que facilita combinar el poder del método científico con la formalidad en los procesos para resolver el problema en investigación. Muñoz, (2014).

Es un procedimiento que descompone un todo en sus elementos básicos y, por tanto, que va de lo general a lo específico. También es posible concebirlo también como un camino que parte de los fenómenos para llegar a las leyes, es decir, **de los efectos a las causas**.

En lo que respecta a la metodología, se trata de una investigación documental descriptiva, con un diseño no experimental bibliográfico. Para recopilar los datos, se aplicó la técnica de observación y análisis documental, donde el procesamiento y análisis de la información se fundamentó en la interpretación lógica y crítica de las fuentes consultadas, que contribuyó a la comprensión de la problemática en análisis.

3.3 Fuentes de información secundaria

Para el desarrollo de este trabajo se recurre a la revisión documental, se consultan fuentes secundarias, las cuales son resúmenes o compilaciones de datos extraídos de las fuentes primarias. Gómez, (2016,) Para este trabajo se consultan fuentes oficiales de información, entre ellas las instituciones de control, las dependencias judiciales, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, (DANE), la DIAN y la prensa hablada y escrita investigativa.

3.4 Técnicas de observación

La técnica de recolección de datos empleada en la presente investigación es la observación documental, por medio de la cual se busca dar sentido, alcanzar los objetivos propuestos en el estudio, encontrar todo tipo de información y servir de apoyo a investigaciones futuras. En relación a lo anterior, el tratadista Arias (2006) “La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos.

Siguiendo el mismo orden de ideas, Hernández, et al. (2006) en una “Descripción Completa de Metodología de la investigación”, aseveran, que la técnica de observación documental, es aquella que se realiza a través de una lectura general de los textos, en donde se inicia la búsqueda y observación de los textos presente en los materiales escritos consultados, los cuales sean de interés para la investigación.

4. MARCO LEGAL

En el transcurso de las últimas dos décadas, los gobiernos en Colombia, han realizado más de 17 reformas tributarias y el gobierno actual acaba sancionar lo que pudiera considerarse su octava reforma tributaria. Actualícese, (2021), por su significativo impacto al sistema tributario nacional, llamada ley de inversión Social. Así las cosas, al observar esta producción el lapso indicado se tiene:

Ley 633 de 2000.

Esta reforma se creó en un momento de crisis económica. Trajo el gravamen a los movimientos financieros con una tarifa de 3x1.000. Se gravó el transporte aéreo internacional.

Ley 788 de 2002

En esta reforma quedó en firme la sobretasa de 10% de renta para 2003 y de 5% para 2004. Se aplicó una tarifa de 20% sobre la telefonía celular y una ampliación en la base de IVA.

Ley 863 de 2003

Para tener más ingresos se normatizó la ampliación de la base gravable del impuesto a la renta. Se creó el impuesto al patrimonio y se aumentó de 3x1.000 a 4x1.000.

Ley 1111 de 2006

En este articulado se planteó la eliminación a la sobretasa a partir de 2007. Se puso un aumento de 30% a 40% de la reducción de renta por inversión y algunos bienes pasaron a 16% del IVA.

Ley 1370 de 2009

En el impuesto al patrimonio la tarifa aumentó a 2,4% para mayores de \$3.000 millones y de 4,8% para más de \$5.000 millones. Se bajó la reducción de renta por inversiones.

Ley 1430 de 2010

Esta reforma tributaria dio paso a la eliminación de la deducción en renta por inversión, así como a la sobretasa de 20% al consumo de energía eléctrica al sector industrial.

Ley 1607 de 2012

En este articulado se creó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad, el impuesto a las ganancias ocasionales, y algunos servicios fueron gravados con tarifa de 5%.

Ley 1607 de 2013

Esta reforma trajo consigo la creación del Impuesto mínimo alternativo (Iman) y el impuesto mínimo alternativo simple (Imas), los cuales eran nuevos sistemas del impuesto de renta.

Ley 1739 de 2014

En esta reforma se mantuvo la tarifa de 4x1.000 hasta 2018, para iniciar desmonte gradual desde 2019. Se creó el impuesto a la riqueza y la sobretasa al CREE (Impuesto Sobre la Renta para la Equidad).

Ley 1809 de 2016

Esta ley impuso el aumento del IVA de 16% a 19%, como está actualmente. Además, se normatizaron las penas de prisión de entre cuatro y nueve años por la elusión.

En esta Ley se propuso una reducción gradual del impuesto de renta a 30% en 2020, y un descuento total del IVA por la adquisición de bienes de capital y descuento de mitad del ICA.

Ley Plan de Desarrollo

Ley 1955 de mayo de 2019, Plan Nacional de Desarrollo 2018-2020.

Ley de Crecimiento de 2019

Tiene como base el texto anterior, pero tras declararse inexecutable, esta incluyó devolución del IVA para hogares vulnerables, tres días sin IVA al año y reducción en aportes de pensionados.

Decreto Ley 2106 de Antitrámites de 2019.

Ley Antitrámites 22 de noviembre de 2019.

Ley de Turismo 2068 de diciembre de 2020.

Ley 2069 de Emprendimiento de 2020.

Ley 2070 de Cultura de diciembre 2020.

Y Ley de Inversión Social de 2021.

Después de los intentos infructuosos de aprobar una ambiciosa reforma llamada Ley de Solidaridad Sostenible, como respuesta a la crisis económica y social provocada por la pandemia del covid-19, se le realizaron cambios que determinaron su aprobación como Ley de Inversión Social el 14 de septiembre de 2021.

En su mayoría estas reformas fiscales se han producido con el objetivo de atacar crisis económicas y lograr la factibilidad de planes de desarrollo. No obstante, todas se enfrentan con la amenaza potencial de las devoluciones y/o compensaciones tributarias, sobre los ingresos fiscales que produzcan.

A este respecto asevera el tributarista Rodríguez, (2012) a través de la Revista No 177 de Legis; la Ley 1607 de 2012 estableció importantes cambios en el sistema de devoluciones.

Asimismo mediante Memorando 33 del 30 de enero del 2013, la DIAN había indicado que las solicitudes de devolución y/o compensación radicadas después del 26 de diciembre del 2012 se registrarían por las nuevas disposiciones; sin embargo, el 5 de marzo del 2013 la entidad tuvo que

dejar sin efecto dicho memorando mediante otro, el número 81, indicando que en vista de que se estaba dando el mismo tratamiento en términos de vigencia a las disposiciones procedimentales y sustanciales contenidas en la Ley 1607 del 2012, se contrariaba el artículo 363 de la Constitución Política al aplicar de forma retroactiva la ley.

Por otro lado, el Artículo 55 unifica y actualiza el artículo 481 del estatuto tributario, Contreras, P. (2018), indicando los bienes exentos con derecho a devolución bimestral e incluye nuevos bienes y servicios exentos como los periódicos, impresos, publicaciones periódicas de la partida 49.02, servicios de internet prestados a los estratos 1 y 2 que se encontraban excluidos, y también se introduce un cambio importante en los servicios turísticos toda vez que de conformidad con la modificación realizada por la Ley 1607 del 2012.

Con esta legislación en materia de devoluciones tributarias se arribó a marzo de 2020 cuando el Gobierno nacional, a través decreto 457 de marzo de 2020 y 1 del 8 abril 2020, estableció la vigencia de la Emergencia Económica, Social y Ecológica, con ocasión de la pandemia derivada del Coronavirus COVID-19, surgió el Decreto 535 del 10 de abril de 2020, con el fin implantar un procedimiento expedito y abreviado que permita devolver y/o compensar los saldos a favor, para más tarde emitir el Decreto 807 de 2020.

Tres meses después, aparece el Decreto 963 del 7 de julio de 2020, que modifica la legislación tributaria vigente respecto a las devoluciones y/o compensaciones atendiendo el párrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario, le confieren los numerales 11 y 20 del artículo 189 de la Constitución Política, y en desarrollo de los artículos 850 y 855 del Estatuto Tributario y 3 del Decreto Legislativo 807 de 2020, todos en modificando el Decreto marco 1625 de 2016.

En este último Decreto se establece la facultad de la Dirección Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN para devolver, de forma automática, los saldos a favor originados en impuesto sobre la y las ventas, a contribuyentes y responsables, que no representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la DIAN; y que demuestren o prueben más del ochenta y cinco por ciento (85%) de los costos o gastos y/o impuestos sobre las ventas descontables provengan de proveedores que emitan sus facturas mediante el mecanismo de factura electrónica.

5. Resultados de la investigación

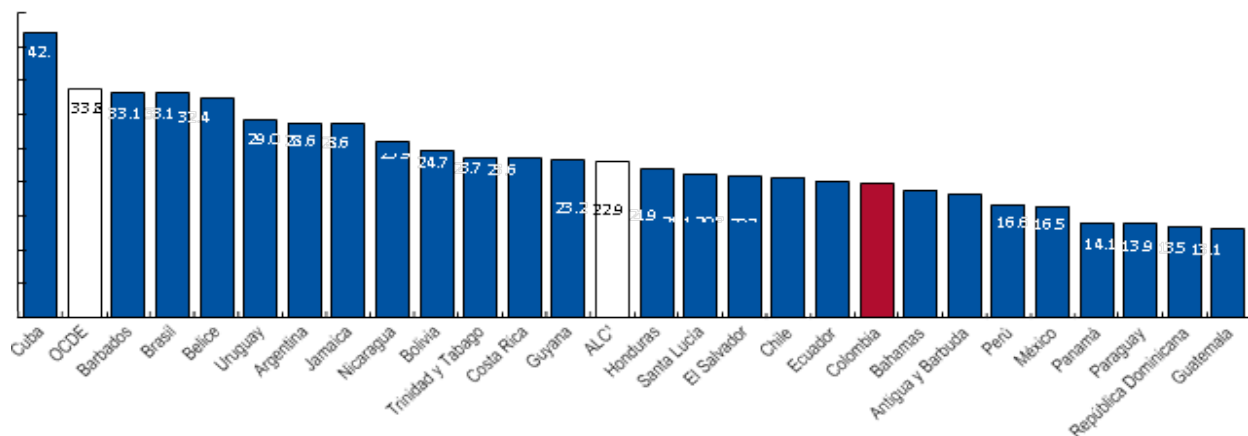
6.

5.1 Análisis de los resultados históricos de las devoluciones y/o compensaciones por sus efectos en el presupuesto nacional.

El Estatuto Tributario Nacional en su artículo 865 contempla la apertura presupuestal para afrontar las devoluciones y/o compensaciones tributarias producto de las solicitudes procedentes efectuadas por los contribuyentes, responsables, usuarios aduaneros y actores oficiales.

Si se observa el comportamiento de la recaudación tributaria respecto a América Latina y el Caribe 2021, se tiene el resultado mostrado en la **Figura 3**, la recaudación tributaria como porcentaje del PIB, presenta al grupo de 26 países de América Latina y el Caribe incluidos en esta publicación y excluye a Venezuela debido a problemas de disponibilidad de datos. La recaudación tributaria como porcentaje del PIB a lo largo del tiempo.

Figura 3
Ingresos tributarios en América Latina



Fuente: OCDE

La recaudación tributaria como porcentajes del PIB DE Colombia 2019 (19,7%) estuvo por debajo de promedio de (América Latina y el Caribe) ALC (22,9%) 3,3% puntos porcentuales y por debajo del promedio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE, (33,8%).

Por otro lado, la conformación de la Estructura de los impuestos en Colombia, **Figura 4**, permite inferir que las variaciones en sus cifras en los períodos precedentes no han experimentado cambios significativos.

Ahora bien, las devoluciones y/o compensaciones, tanto en materia del impuesto sobre la renta y sobre las ventas pueden estar impactando las arcas oficiales en una suma aproximada de 3,9 billones de pesos, tan solo en la pandemia, estimada ésta en tres meses a lo sumo.

“De esta forma se observa que desde el 13 al 24 de abril del 2019 se habían realizado devoluciones y compensaciones por la suma de \$36.786 millones, mientras que, en ese mismo periodo de este año, esa suma llega a más de \$200.000 millones, más de cinco veces de lo ordinario”

De tal manera que hoy, cuando han transcurrido más de 18 meses de pandemia, esa cifra se estima ha multiplicado por cinco, con sus nefastas consecuencias para el presupuesto estimado conforme el Artículo 865 del Estatuto Tributario Nacional

Figura 4

Resumen de la estructura tributaria en Colombia	Ingresos tributarios en moneda nacional			Estructura tributaria en Colombia		
	Peso colombiano, millones			% del PIB		
	2018	2019	□	2018	2019	□
Impuestos sobre la renta, beneficios y ganancias de capital ¹	64 043 928	67 518 500	+3 474 572	6.5	6.4	- 0.1
<i>de los cuales</i>						
Impuesto sobre la renta y ganancias	12 215 963	12 888 180	+ 672 217	1.2	1.2	-
Impuesto sobre la renta y ganancias de sociedades	48 529 320	51 151 754	+2 622 434	4.9	4.8	- 0.1
Cotizaciones a la seguridad social	18 192 049	19 875 398	+1 683 348	1.8	1.9	+ 0.1
Impuestos sobre la propiedad	15 265 472	18 984 414	+3 718 942	1.5	1.8	+ 0.3
Impuestos sobre bienes y servicios	81 408 789	89 767 476	+8 358 687	8.3	8.5	+ 0.2
<i>de los cuales</i>						
Impuestos sobre el valor agregado	55 879 110	61 938 202	+6 059 092	5.7	5.8	+ 0.1
Impuestos sobre bienes y servicios específicos	15 619 317	16 826 980	+1 207 663	1.6	1.6	-
<i>de los cuales</i>						
Impuestos indirectos	12 061 132	12 993 986	+ 932 854	1.2	1.2	-
Derechos de aduana y de importación	3 558 185	3 832 994	+ 274 809	0.4	0.4	-
Otros impuestos ²	11 389 672	12 893 977	+1 504 304	1.2	1.2	-
TOTAL	190 299 911	209 039 764	+18 739 853	19.3	19.7	+ 0.4

Fuente: OCDE

Conforme el comentario anterior, la variación de las devoluciones y compensaciones de saldos entre el 13 y 24 de abril de este año fue de 544% respecto al mismo lapso de 2019, indicó la entidad.

De acuerdo al Documento de Rendición de Cuentas de septiembre de 2020, de la DIAN, las devoluciones abreviadas de saldos a favor en el impuesto sobre la renta y complementario y el impuesto a las ventas: sin aplicar los requisitos del párrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario. En el período entre el 13 de abril y el 19 de agosto de 2020 se profirieron 32.296 resoluciones de devolución por un monto superior a \$12.278 billones.

Desde entonces se hizo evidente que las estimaciones presupuestales no serían suficientes considerando que para ese lapso se estimaron 3 billones para atender las solicitudes de devolución y/o compensación.

A continuación, se muestra en las **Figura 5** y **Figura 6** el comportamiento de los ingresos

tributarios productos de los impuestos sobre la renta y complementarios e IVA.

Figura 5
RECAUDOS TRIBUTARIOS 2020 POR ISLR E IVA

2020	ISLR	IVA
Enero	6.877.582	9.067.833
Febrero	6.060.329	883.229
Marzo	4.180.460	5.003.416
Abril	7.339.067	733.968
Mayo	5.563.013	4.417.183
Junio	9.186.246	784.215
Julio	4.234.163	4.089.459
Agosto	5.054.877	729.700
Septiembre	5.261.459	6.012.522
Octubre	5.289.879	893.049
Noviembre	5.549.580	5.864.417
Diciembre	5.144.624	1.019.659
TOTALES	69.741.280	39.498.649

Fuente: Estadísticas DIAN

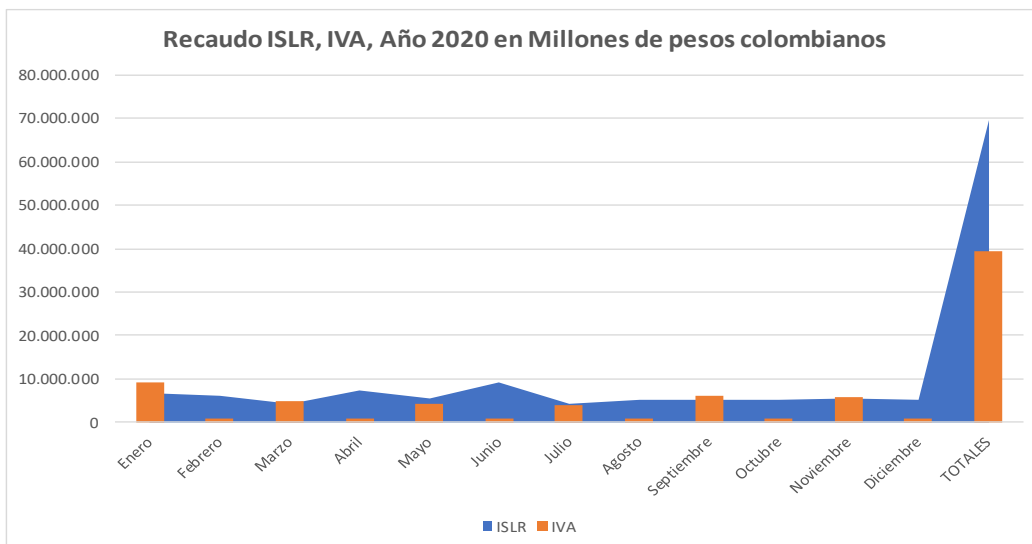
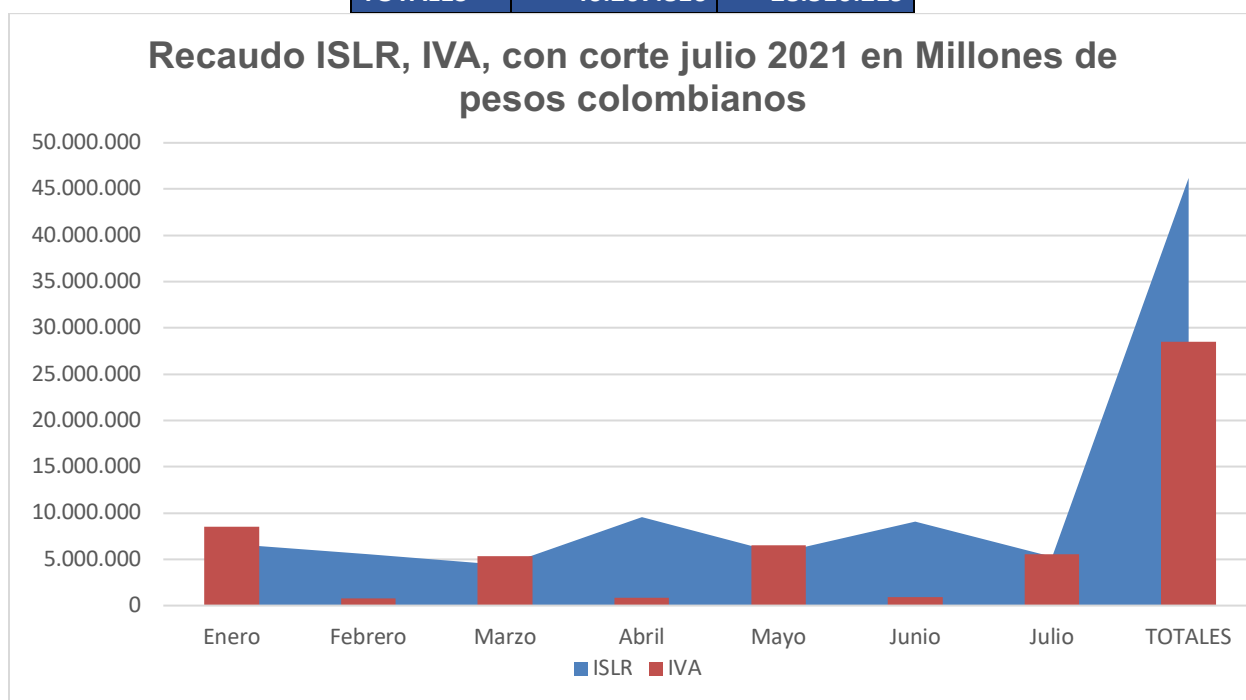


Figura 6
Recaudos tributarios 2021 por islr e iva

2021	ISLR	IVA
Enero	6.685.085	8.515.479
Febrero	5.570.679	798.541
Marzo	4.397.958	5.361.619
Abril	9.576.977	870.912
Mayo	5.674.163	6.514.569
Junio	9.057.886	889.075
Julio	5.245.068	5.560.024
TOTALES	46.207.816	28.510.219



Fuente: Estadísticas DIAN.

5.2 Estudio de la influencia en la cultura tributaria del universo de contribuyentes por las devoluciones y/o compensaciones automáticas

Según los tratadistas Montiel, Peña y Martínez, (2020), la cultura tributaria o cultura fiscal es un concepto amplio que conecta principios básicos de tributación como justicia, equidad, solidaridad, y la conducta y transparencia del Estado como recaudador y administrador de los

tributos.

Ampliando, los mismos aseveran la cultura fiscal es el motivador que le hace entender a los contribuyentes de que adherirse voluntariamente al pago de los impuestos, es una conducta que da réditos positivos y redundan en beneficios para el colectivo social.

La estructura del sistema tributario nacional en medio de una reconocida complejidad, ofrece a los contribuyentes un extenso número de incentivos que motivan el emprendimiento en ciertos sectores de la economía. Asimismo, presenta opciones como las devoluciones y compensaciones por la tenencia de saldos a favor derivadas de las declaraciones de sus actividades generadoras de tributación.

La implementación y actualización de estas medidas permite educar al universo de contribuyentes y a la ciudadanía en general ante el comportamiento de sus aportes fiscales obligatorios para la creación de una cultura tributaria que le presenta opciones interesantes al resultado de sus operaciones declaradas, reduciendo en consecuencia la comisión de evasión y elusión de impuestos. OCDE et al. (2017).

La inversión social como destino del cobro de impuestos refleja en este caso la importancia de la generación de la cultura tributaria dando conocer las alternativas de devolución, compensación o imputación de saldos a favor.

En este sentido, la cultura tributaria está presente en este mecanismo y representa una herramienta imprescindible para la población, considerando que proporciona comprensión y transparencia al comportamiento de sus tributos en manos del Estado. De igual manera, ofrece una poderosa fuente de información aportando datos y retroalimentación que estimulan el cumplimiento de las obligaciones tributarias y que el sistema de devoluciones y compensaciones va a racionalizar en términos legales procedentes.

Importante es destacar el estudio del carácter y el criterio bajo el cual el contribuyente asume sus obligaciones tributarias, pues de su aptitud y actitud depende el buen funcionamiento de la política fiscal y económica a través del pago o no pago de estas, así lo severa Carrero (2020), quien en el mismo sentido indica, el colombiano promedio si aprecia que el pago de impuestos representa un deber moral y social como garantía de retribución de servicios públicos y beneficios en general para la comunidad.

Es de gran relevancia la cultura tributaria en la relación Estado-Contribuyente considerando imperativo el conocimiento de la sociedad y en especial de los contribuyentes como elemento sustancial de la tributación.

Un gran número de leyes, resoluciones y decretos como los referidos a este trabajo, sobre las devoluciones y/o compensaciones sin que se haya ofrecido suficiente claridad e información pertinente que considere el grado de complejidad del sistema tributario colombiano, y por medio de estrategias de información doten al contribuyente de los conocimientos de los manejos oficiales de los programas de tributación que convienen a los contribuyentes. No obstante, las circunstancias críticas de la económicas, políticas y sociales los ciudadanos han pagado los impuestos y como se refleja en las cifras presentadas en la **Figura 3**, las metas de recaudación han sido rebasadas.

Sin embargo, es necesario un plan de lineamientos que permitan educar y dotar al ciudadano de suficiente información a la comunidad, lo cual redundará en mantener constantes sus oportunos pagos de tributos con la conciencia de que los mismos serán retribuidos en calidad de vida, armonizando la relación entre las partes involucradas.

Conforme a cifras suministradas por la DIAN, se indica que al mes de junio de 2021 la siguiente situación al respecto:

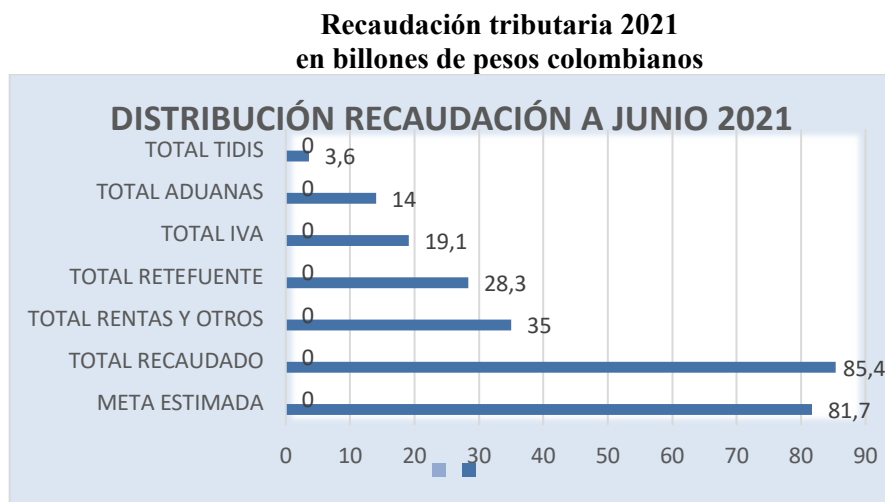
Del total recaudado, 35,3 % se logró por el impuesto de renta, con un total de \$ 4,78 billones.

- En junio se logró un recaudo bruto de \$ 13,5 billones, alcanzando 105,6 % de la meta para el mes.
- Por concepto de renta se recaudó el total de \$ 4,3 billones (31,8 %).
- Por aduanas, \$ 2,53 billones, con 18,7 %.
- En el acumulado en el año indica que alcanza \$85,1 billones.
- Del total recaudado 35,3% se logró a través de impuesto de renta con 4,78 billones, ocupando el concepto en primer lugar.
- Los \$ 13,5 billones recaudados en junio representan 105,6% de la meta establecida.
- En segundo lugar, se presentó el recaudo por retención en la fuente, con un total de \$4,3 billones y 31,8% de participación; y por aduanas se recaudó un total de \$2,53 billones, con 18,7% del total.
- En cuanto al recaudo por gestión de cobro, informó que en junio se realizaron 19.960 acciones de cobro dirigidas a contribuyentes con cartera pendiente, por una cuantía de \$2,52 billones.
- Esta última gestión dirigida a 74.328 contribuyentes, acumula de enero a junio \$7,7 billones.
- Por fiscalización, entre enero y junio se alcanzaron \$4,77 billones, con lo que se ha cumplido 58,96% de la meta de este año.
- Lo recaudado entre enero y junio hemos recaudado \$85,14 billones, lo que representa un cumplimiento de la meta de recaudo de 104,2%.
- Del total, 72,3% correspondió a la suma de la retención en la fuente a título de renta,

con \$28,3 billones; IVA, con \$19,1 billones; y tributos aduaneros, con \$14 billones.

- Y por otro lado, el recaudo acumulado con Tidis, entre enero y junio de este año, fue de \$3,6 billones, lo que significó una caída de 37% frente al primer semestre de 2020.

Figura 7



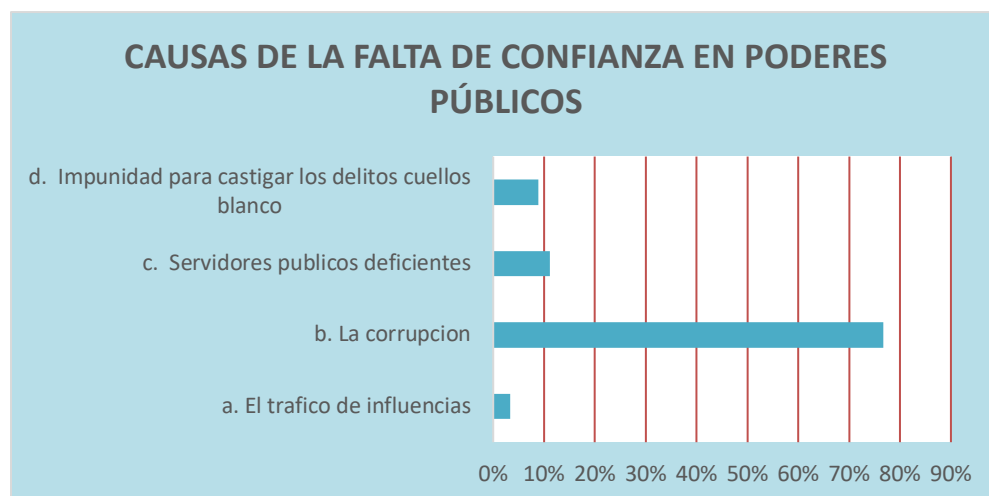
Fuente: Propia. Preparación efectuada a partir de las cifras suministradas por Lisandro Junco, director la DIAN. (JUL. 2021).

Las reformas tributarias en general y el presente caso referido a las devoluciones y /o compensaciones fiscales por saldos a favor, significan una oportunidad insoslayable para fomentar y rescatar la cultura tributaria cognitiva del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones con el Estado.

Asimismo, el fiel y estricto cumplimiento por parte de la Administración Tributaria en el proceso de las devoluciones y/o compensaciones de saldos adeudados a los contribuyentes, genera por si sola el elemento confianza y la aceptación de las políticas a ellos dirigidas, enriqueciendo al mismo tiempo la ansiada cultura tributaria que aspira cualquier Estado se siembre en ellos.

Cuando se observa el comportamiento internalizado de la población en Colombia, respecto a los tributos los mencionados Montiel, Peña y Martínez, (2020), muestran el resultado de las encuestas realizadas respecto a las causas de la falta de confianza en los poderes públicos que se muestra a continuación en la **Figura 8**.

Figura 8

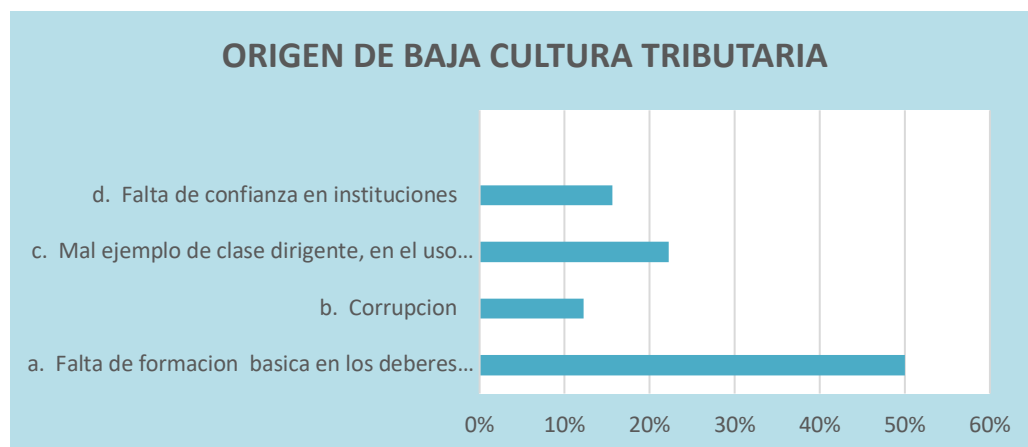


Fuente: Alcides Peña Sánchez. (2020).

La corrupción se evidencia en grado superlativo (76,7%) como el origen de la desconfianza de los contribuyentes a la hora de indicar las razones de expresar su concepto sobre esa posición.

Otro renglón consultado por los mismos autores, se refiere a la cultura tributaria propiamente dicha, los resultados a las razones de la baja cultura tributaria, los encuestados se expresaron conforme lo muestra la **Figura 9**.

Figura 9



Fuente: Alcides Peña Sánchez, (2020).

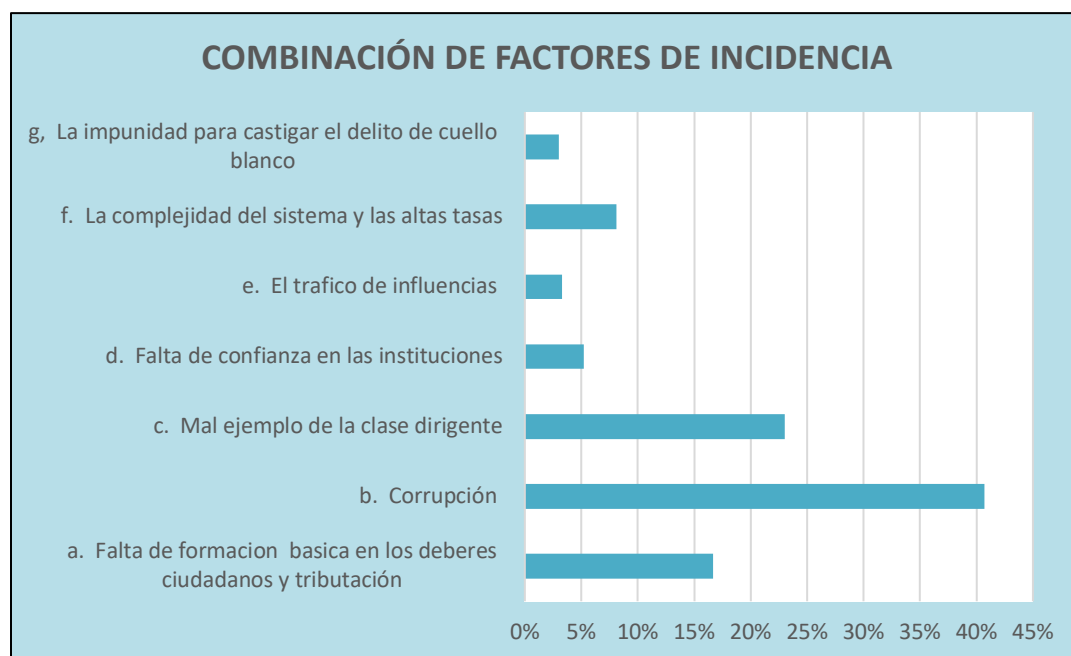
Aquí se hace evidente la falta de educación pertinente en los aspectos fiscales y el conocimiento integral de los derechos y obligaciones del contribuyente y la base legal del sistema tributario en general, se aprecia que un cincuenta por ciento señala la Falta de formación básica en deberes ciudadanos y tributación.

Y por último se presenta una combinación de los factores que de diferentes maneras inciden en la concepción de la cultura tributaria de los colombianos y su actitud frente a las obligaciones fiscales, las que determina la ocurrencia de los resultados de la aplicación del sistema tributario nacional. Ver **Figura 10**. En este sentido es preciso el criterio siguiente:

“La forma de imponer tributos, y la forma cómo el Estado, gasta los mismos, es un indicador de si la sociedad es próspera o condenada al atraso, pobres, libres o esclavos, y más importante, si son, o no, personas de bien”.

Oliver Wendell Holmes

Figura 10



Fuente: Alcides Peña Sánchez, (2020).

Acá la encuesta vuelve y arroja que es la corrupción el factor de mayor incidencia que obstruye de manera ostensible el establecimiento de una cultura tributaria deseable y así lograr la armonía de los integrantes de la relación.

5.3 Determinación de la incidencia de las devoluciones y/o compensaciones automáticas, obtenidas mediante fraudes al fisco nacional

Con el establecimiento de las devoluciones y/o compensaciones automatizadas se incrementan los riesgos de fraudes que, indefectiblemente, van a erosionar las arcas del Estado.

Los saldos a favor, sobre todo los derivados del impuesto al Valor Agregado, IVA, históricamente han presentado cuestionamientos que han conducido a la revelación de inmensas estafas al erario público.

Así las cosas, se observa que datos del año 2011 indican la comisión de hechos de fraude con ramificaciones desde el año 2004, que estafaron las finanzas del Estado en varios billones de pesos, que determinaron acusaciones a los implicados por los delitos de concierto para delinquir, enriquecimiento ilícito, cohecho y lavado de activos, que incluía a funcionarios de la DIAN.

Más recientemente, se conocen casos en el mismo sentido que refiere hechos de 2017, 2018 y hasta el 2021, donde han resultado condenadas más de 15 personas.

Lo anterior significa que, si bien es necesaria la prontitud en la respuesta de la DIAN a estas solicitudes mediante la automatización, la ocurrencia de los casos referidos conlleva al análisis detenido de la procedencia de las mismas, independientemente de la connivencia de sus funcionarios.

Es necesario tener en cuenta que el artículo 670 del Estatuto Tributario Nacional, consagra al respecto: “Las devoluciones y/o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones

del impuesto sobre la renta y complementarios, y del impuesto sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.”

De esta forma “el hecho de presentar una solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor y que esta sea aceptada por la DIAN no significa que la autoridad tributaria haya validado la procedencia real de tal saldo a favor”. (Actualícese, 2021).

Sanción por devoluciones o compensaciones improcedentes

En los casos que la devolución y/o compensación de saldos a favor resulte en valores improcedentes, el contribuyente, además de devolver el excedente de las sumas entregadas, será sancionado con una multa equivalente a:

El 10 % del valor devuelto y/o compensado en exceso, siempre y cuando el saldo a favor sea corregido por el mismo contribuyente.

El 20 % del valor devuelto y/o compensado en exceso, cuando la administración tributaria sea quien rechaza o modifica el saldo a favor.

Estas reglamentaciones denotan la desconfianza existente indicada en la sección anterior, y que persiste en ambos sentidos, de la Administración Tributaria hacia el contribuyente y viceversa, que no permite una relación armoniosa.

Asimismo, en los casos que la autoridad tributaria modifique o se rechacen los saldos a favor que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del período siguiente, como consecuencia del proceso de determinación o corrección por parte del contribuyente, la DIAN exigirá su reintegro, incluyendo los intereses moratorios desde el día posterior al vencimiento del plazo para declarar y pagar la declaración objeto de la imputación.

Sanción por fraude en la devolución y/o compensación

El solicitante de devolución y/o compensación que utilice documentos falsos, o mediante procedimientos fraudulentos obtenga saldos a favor, adicionalmente a la sanción indicada

anteriormente, se hará acreedor a una multa equivalente al 100% del monto devuelto y/o compensado con posterioridad determinado como improcedente.

La norma igualmente estipula, en cuanto a los intervinientes en el proceso defraudatorio lo siguiente: **“el contador público (o revisor fiscal) y el representante legal que hayan firmado la declaración tributaria en la cual se liquida o compensa el saldo improcedente serán solidariamente responsables de la sanción por fraude”**

En el ámbito empresarial es común escuchar la frase “El proceso de devoluciones de saldos a favor en los impuestos ha sido muy demorado, y hay que tener en cuenta que para empresas esos son recursos vitales en estos momentos” expresión de Gómez, et al. (2020), presidente de ACODRES, la Asociación Colombiana de Gastronómica. Ante lo cual la DIAN aduce el incumplimiento de una serie de requisitos que, según su nivel de riesgo determinado por los registros de la autoridad tributaria, convierte su solicitud automática con duración de 15 días, en una solicitud normal procedente en 50 días, si no es rechazada.

7. CONCLUSIONES

El proceso de devoluciones y/o compensaciones tributarias en Colombia no obstante a su automatización presenta una situación mejorable en alto grado en cuanto a su prontitud, vulnerabilidad de reglamentación, discrecionalidad, sujeción a los fraudes y afectación al presupuesto nacional, por lo que podemos concluir en que:

1.- El presupuesto destinado para las devoluciones y/o compensaciones tributarias resulta insuficiente para atender todas las solicitudes presentadas, considerando su creciente número.

2.- El incumplimiento en la prontitud de las devoluciones y/o compensaciones no genera la confianza necesaria para incidir positivamente en la cultura tributaria del contribuyente.

3.- La ocurrencia de fraudes en la obtención de devoluciones y/o compensaciones afectan significativamente los recaudos de la DIAN, deteriorando como consecuencia el erario.

En el mismo sentido, se concluye que:

La actualización de la normatividad no ha sido suficientemente difundida a contribuyentes y población en general.

En el contenido de la normativa fiscal no se estimula la confianza entre las partes involucradas en la relación tributaria.

La educación al contribuyente está ausente en los programas y Decretos que se expiden en materia tributaria.

8. RECOMENDACIONES

1.- Realizar presupuestos basados en prospectivas acordes con las solicitudes estimadas y su crecimiento.

2.- Aplicar procedimientos que evidencien verdadera automatización de los procesos de devolución y/o compensación.

3.- Blindar los procesos de control interno que imposibiliten la ocurrencia de fraudes en la obtención de devoluciones y/o compensaciones.

Asimismo:

Establecer programas de socialización de la novedad tributaria, que acompañen las reformas.

Procurar con extremo celo la fidelidad y cumplimiento de las obligaciones de la Administración tributaria.

Se deben incorporar programas educativos al contribuyente, que magnifiquen sus deberes ciudadanos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias

9. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Actualícese, (2021) Boletín Diario, julio 15, 2021 [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Arias, Fidias G. El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica [http%3A%2F%2Fformaciondocente.com.mx%2F06_RinconInvestigacion%2F01_Documentos%2FEI%2520Pro](http://3A%2F%2Fformaciondocente.com.mx%2F06_RinconInvestigacion%2F01_Documentos%2FEI%2520Pro). [Recuperado el 22 de septiembre de 2021].
- Azuero, A. (2019). Significatividad del marco metodológico en el desarrollo de proyectos de investigación. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7062667>. [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Barreix, A., Garcimartin & Verdi, M. Medidas tributarias en la post crisis del COVID-19 <https://www.ciat.org/medidas-tributarias-en-la-post-crisis-del-covid-19/> [Recuperado el 24 de septiembre de 2021].
- Benavides, J., Céspedes, E. & Trujillo, J. Devoluciones de Impuestos y Otros a favor de contribuyentes. Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá. Colombia. <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/viewer.html?pdfurl=https%3A%2F%2Frepository.javeriana.edu.co%2Fbitstream%2Fhandle%2F10554%2F9539%2Ftesis06.pdf%3> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Buaun, I. (2014). El Método Analítico. <https://investigacion604.wordpress.com/2014/03/10/metodo-analitico/>. [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Cárdenas, M. & Mercer-Blackman, V. (2020). Sistema Tributario Colombiano: Impacto sobre la Eficiencia y Competitividad. Fedesarrollo. <https://www.repository.fedesarrollo.org.co/handle/11445/1915> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Cardona, D. (2018). “El fraude en la DIAN por las Devoluciones de IVA y su Implicación en la Profesión contable” <https://es.scribd.com/document/508930608/corrupcion-caso-dian> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Carrero, N. (2020). Colombia tiene una tasa de tributación muy alta. Forbes. Col. Economía y Finanzas. <https://forbes.co/2020/07/09/economia-y-finanzas/colombia-el-sexto-pais-con-los-impuestos-mas-altos-a-empresas/> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Contreras, P. (2018). Concepto 1881 del 21 de diciembre de 2018 dirección de impuestos y aduanas nacionales Chrome [extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/viewer.html?pdfurl=https%3A%2F%2Ffcijuf.org.co%2Fsites%2Fcijuf.org.co%2Ffiles%2Fnormatividad%2F2018%2FConDIAN01881](chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/viewer.html?pdfurl=https%3A%2F%2Ffcijuf.org.co%2Fsites%2Fcijuf.org.co%2Ffiles%2Fnormatividad%2F2018%2FConDIAN01881). [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].

- Decreto [535](#) 10 de abril de 2020. Procedimiento abreviado devolución y/o compensación de saldos a favor de los contribuyentes de renta y de IVA. 13 de julio 2020. Bogotá. https://funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=111874 [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Decreto [963](#) 7 de julio de 2020. Bogotá Presidencia de la Republica. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=134517> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Devolución y/o compensación por saldos a favor originados en las declaraciones o actos administrativos de Impuesto sobre las Ventas -IVA , 03 de agosto 2021. DIAN. <https://www.gov.co/ficha-tramites-y-servicios/T307>[Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- García, C. & Fernández, L. (2015), presentan “Impacto del fraude en las devoluciones en Colombia”, <https://mail.google.com/mail/u/0/#inbox/KtbxLwgVRHfjBGtmjNtwMpxHFGcfHfVffg?projector=1&messagePartId=0.1> [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Gómez, A. & Molina, L. (2021). Incidencias, causas y efectos de la pandemia covid19 en la economíacolombiana.<https://repositorio.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/24628/1/Incidencias%252c%20causas%20y%20efectos%20de%20la%20pandemia%20covid19%20en%20la%20economia%20de%20colombia.pdf>. [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Gómez, L. (2016) Investigación, marco teórico y metodología de investigación. chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/viewer.html?pdfurl=http://www.uemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/31316/secme-16594.pdf. [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Gómez, Henrique. (2020) Artículo. Diario La República. Los Contrastes. <https://www.larepublica.co/economia/hay-18000-solicitudes-de-devolucion-de-saldos-que-no-se-presentaron-bien-3038107>. [Recuperado el 25 de septiembre de 2021].
- Hernández, Fernández & Baptista (2010). Descripción Completa de Metodología de la investigación. <http://www.libreriaserviciomedico.com/product/399915/metodologia-de-la-investigacion---hernandez--fernandez---baptista> [Recuperado el 22 de septiembre de 2021].
- Jaimés, S. & Fuentes, V. Estudio de las reformas tributarias en Colombia y sus efectos sobre variables macroeconómicas. Artículo. Creative Commons. <https://repositorio.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/15196/1/Jaimés%2520y%20Fuentes.pdf> [Recuperado el 24 de septiembre de 2021].
- Londoño, M., Naranjo, S. & Palacios, M. (2020). Impactos Tributarios provocados por la emergencia sanitaria en Colombia. Universidad Cooperativa de Colombia. <https://mail.google.com/mail/u/0/#inbox/QgrcJHrtsHzWpVDBGKkdwcVGZJVXLgzDrwdq?projector=1&messagePartId=0.1> [Recuperado el 25 de octubre de 2021].

- Méndez, C. (2013). Metodología: diseño y desarrollo del proceso de investigación. • Metodología, diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias empresariales. https://www.researchgate.net/publication/44349689_Metodologia_diseno_y_desarrollo_del_proceso_de_investigacion [Recuperado el 25 de octubre de 2021].
- Montiel P., S., Peña S. A., Martínez C., C., Cultura Tributaria como mejorarla. (2020) Universidad Libre de Colombia. Sede Cartagena de Indias. Editorial Universidad Libre, <https://www.yumpu.com/es/document/view/12408557/alcides-de-jesus-pena-sanchez-universidad-libre-sede-cartagena> [Recuperado el 25 de octubre de 2021].
- Muñoz, F. (2014). Tipos de métodos (inductivo, deductivo, analítico, sintético. PREZI. https://prezi.com/qdzohq3_ebn0/tipos-de-metodos-inductivo-deductivo-analitico-sintetico/. [Recuperado el 24 de septiembre de 2021].
- OCDE, BID, CIAT, DEV, (2017). Estructura tributaria de Latinoamérica y el Caribe. <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/ocde-clasificacion-impuestos-guia-interpretacion.pdf> [Recuperado el 25 de octubre de 2021].
- Padilla, M. (2020). Devoluciones tributarias en tiempos de pandemia. Artículo. Legis Ámbito Jurídico. <https://www.ambitojuridico.com/noticias/columnista-online/tributario-y-contable/devoluciones-tributarias-en-tiempos-de-pandemia> [Recuperado el 25 de octubre de 2021].
- Rodríguez, C. (2012). Proceso de las devoluciones tributarias. Revista 177 Legis http://www.aplegis.com/course/course_presenter.php?id=152. [Recuperado el 25 de octubre de 2021].
- Strada, J.& Velarde, R. (2021). Progresividad tributaria en América y Europa Entre la crisis de 2008 y la pandemia de 2020. <http://3A%2F%2Flibrary.fes.de%2Fpdf-files%2Fbueros%2Fargentinien%2F18035.pdf&cldn=3811632>. [Recuperado el 23 de septiembre de 2021].

Anexo

Cuadro comparativo

NORMA	DECRETO 535 10/04/2020	DECRETO 963 07/07/2020
REGLAMENTACIÓN	Procedimiento abreviado de devolución y/o compensación de saldos a favor de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto sobre las ventas - IVA, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.	Procedimiento Automatizado devolución y/o compensación de saldos a favor de los contribuyentes del ISLR y Complementarios e IVA. Se reglamentan los artículos 850 y 855 del Estatuto Tributario, Artículo 3 del Decreto Legislativo 807 de 2020, y se sustituyen unos artículos del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.
CONTENIDO	<p>ARTÍCULO 1. Hasta el diecinueve (19) de junio de 2020, los contribuyentes y responsables del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto sobre las ventas -IV A que no sean calificados de riesgo alto en materia tributaria se les autorizará la devolución y/o compensación de los respectivos saldos a favor mediante el procedimiento abreviado dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución y/o compensación oportunamente y en debida forma.</p> <p>ARTÍCULO 2. Relación de costos, gastos y deducciones.</p> <p>ARTÍCULO 3. Aplicación del procedimiento abreviado a los procesos de fiscalización tributaria en curso por investigación previa a la devolución y/o compensación.</p> <p>ARTÍCULO 4. Vigencia. El presente Decreto Legislativo rige a partir de la fecha de su publicación.</p>	<p>ARTÍCULO 1. Sustitución del Capítulo 29 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.</p> <p>ARTÍCULO 2. Sustitución del párrafo 2 del artículo 1.6.1.21.13. del Capítulo 21 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.</p> <p>ARTÍCULO 3. Sustitución del artículo 1.6.1.21.14. del Capítulo 21 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.</p>
VIGENCIA	<p>DESDE EL 10/04/2020</p> <p>HASTA EL QUE DURE LA EMERGENCIA SANITARIA</p>	<p>DESDE EL 07/07/2020</p> <p>HASTA LA ACTUALIDAD</p>