



**UNIVERSIDAD
DE ANTIOQUIA**

**IMPACTO FINANCIERO PARA EL CONTRIBUYENTE
DEL SECTOR AGROPECUARIO PRODUCTOR DE
BIENES EXENTOS EN LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN
DE SALDO A FAVOR EN IVA MEDIANTE EL
MECANISMO DE DEVOLUCIÓN AUTOMÁTICA**

**Evelyn Arboleda Muñoz
Alejandro Lopera Agudelo
Santiago Henao Montoya**

Universidad de Antioquia
Facultada de Ciencias Económicas
Medellín, Colombia

2020



IMPACTO FINANCIERO PARA EL CONTRIBUYENTE DEL SECTOR
AGROPECUARIO PRODUCTOR DE BIENES EXENTOS EN LA SOLICITUD DE
DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR EN IVA MEDIANTE EL MECANISMO DE
DEVOLUCIÓN AUTOMÁTICA

Evelyn Arboleda Muñoz
Alejandro Lopera Agudelo
Santiago Henao Montoya

Trabajo de investigación presentado como requisito
para optar al título de:
Especialista en Gestión Tributaria

Asesora
Gloria Elsy Valencia Grisales

Universidad de Antioquia
Facultada de Ciencias Económicas
Medellín, Colombia
2020.

CONTENIDO

Resumen.....	3
1. Introducción.....	4
2. Planteamiento Del Problema	5
2.1 Descripción del Problema.....	5
3. Formulación del Problema.....	7
3.1 Delimitación.....	7
4. Formulación del Problema.....	8
4.1 Objetivos Específicos	8
5. Justificación	9
6. Marco De Referencia.....	10
7. Marco Conceptual	17
8. Aspecto Metodológico	21
8.1 Enfoque Metodológico	21
8.2 Método Investigativo.....	21
8.3 Técnicas de Investigación.....	21
8.4 Instrumentos.....	21
8.5 Población y/o muestra	22
8.6 Cronograma de actividades.....	22
9. Análisis de contexto actual del Procedimiento de Devolución de Saldos a favor de IVA	24
10. Estudio De Contribuyentes De Sector Agropecuario – Productores De Leche Y Carne.....	28
11. Propuesta De Procedimiento De Devolución Automática	34
11.1 Revisión de Marcas	34
11.2 Relación entre devoluciones y pagos del solicitante	34
11.3 Validación automática Periodos de IVA que originan saldos a Favor	35
11.4 Porcentaje de Costos y Gastos con IVA vía Facturación Electrónica y clasificar Riesgo de Saldo a Favor así:.....	36
11.5 Hacer Match de Actividades Económicas asociadas a la actividad productora de renta.....	36
11.6 Solicitar el saldo a favor	37
12. Conclusiones	42
13. Referenciación	43

Resumen

El sector agropecuario productor de bienes se ve enfrentado a nuevos retos con la Ley 1819 de 2016 y la Ley de financiamiento 1943 de 2018, donde se enuncian los parámetros para efectuar la devolución automática de saldos a favor. Se hace necesario entonces poder identificar las principales características de la devolución automática, además de la facturación electrónica en Colombia y los beneficios a nivel de procedimiento tributario, materiales y métodos.

El presente trabajo de investigación busca proponer un modelo de devolución automática basado en la información de los saldos a favor de los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos, dando como resultado una devolución más rápida y ajustada al promedio de devoluciones de saldos a favor del sector.

La investigación se basa en analizar la información fiscal de los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos.

Para poder desarrollar la investigación se deben conocer los aspectos de la normatividad vigente en los cuales se centra el mecanismo de devolución automática y en nuestro objeto de estudio en devolución automática de saldos generados en IVA.

Palabras clave: Devolución automática, solicitud, impuestos, renta, IVA, DIAN.

1. Introducción

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, dejó en firme el Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019, a través de este decreto, la DIAN proferirá el acto administrativo que otorga derecho a la devolución automática de los saldos a favor originados en las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre las ventas IVA.

Hoy día sabemos que una de las principales constantes en materia tributaria es el cambio hacia la modernización, como está planteado en el anterior decreto y entre otras normas del ordenamiento tributario y así la UAE DIAN cumple con los principios demandados en la Constitución Política como lo es la eficiencia.

Uno de los tributos que han buscado fiscalizar de forma mucho más eficiente es el IVA el cual es quizás el impuesto más importante para el Estado ya que se constituye como fuente primordial de ingresos, ingresos de forma inmediata con los que el Estado cuenta para poder garantizar su funcionamiento social y económico. El IVA se caracteriza por ser un impuesto indirecto, se aplica en su total mayoría a casi todos los bienes y servicios producidos y comercializados en el desarrollo de la actividad económica de los contribuyentes.

La devolución automática es quizás unos de los principales cambios que se ha traído las últimas reformas tributarias, pues busca que los contribuyentes que cumplan con los parámetros y requisitos previstos en el marco tributario puedan solicitar y efectuar la devolución automática de saldos a favor de forma mucho más rápida y ágil, estos saldos a favor son los determinados en las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementario y del impuesto sobre las ventas (IVA).

Este trabajo de investigación busca proponer un modelo de devolución automática, analizada desde la normatividad actual y la intención de implementar un proceso de devolución automática de saldos a favor en IVA para los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos que solicitan y llevan a cabo el proceso de devolución automática de saldos a favor en IVA ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, esto debido a que con la reglamentación mencionada anteriormente los contribuyentes tienen vacíos a su adecuada interpretación, lo que les ocasiona autos inadmisorios en sus procesos retrasando los recursos financieros a los cuales tienen derecho con los que apalancan su capital de trabajo.

2. Planteamiento Del Problema

2.1 Descripción del Problema

Todo contribuyente que sea responsable de IVA puede generar saldo a favor del impuesto y este puede ser susceptible a ser solicitado en devolución; ante esta situación el ente que administra los tributos en Colombia, -DIAN, ha establecido una serie de normas y procedimientos para la compensación y/o devolución de dicho saldo a favor.

Una de las normas está planteado el artículo 854 del estatuto tributario, que al respecto establece que la solicitud de devolución de impuestos debe presentarse a más tardar en el transcurso de los dos años siguientes a partir de la fecha de vencimiento del término a declarar, momento en el cual la declaración presentada queda en firme, lo que significa que la DIAN no podrá emitir juicios sobre ella.

Adicionalmente el artículo 855 del estatuto tributario menciona el tiempo máximo para efectuar el proceso de solicitud y/o devolución, donde adiciona: La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN podrá devolver, de forma automática, los saldos a favor originados en el impuesto sobre la renta y sobre las ventas; en este trabajo de investigación se elaborará una propuesta sobre este último punto.

Los saldos a favor en IVA son importantes para los contribuyentes, pues generan flujo de caja para el desarrollo de sus actividades; los contribuyentes tienen vacíos en la interpretación de lo contemplado en el Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019 donde ven afectado dicho flujo, pues el saldo a favor originado en las declaraciones de IVA se convierte en corto plazo en caja importante para el desarrollo de su actividad, dado a que con los nuevos requisitos se complica la forma de realizar el proceso de solicitud de devolución y/o compensación de los saldos a favor, además a esta situación se le suma el poco acompañamiento de la UAE DIAN para aclarar las dudas sobre la normatividad.

Adicional a lo anterior los contribuyentes tienen inseguridad tributaria debido a que uno de los requisitos para efectuarse la devolución de los saldos de manera automática es el tener en funcionamiento el sistema de facturación electrónica con validación previa, la cual al momento de la publicación del decreto reglamentario no fue puesta a disposición para su implementación, también es importante mencionar que el sector económico, “Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca” es el último en el calendario de masificación de facturación electrónica, (Resolución 000042 de 05 de mayo de 2020) lo que imposibilita un buen funcionamiento del proceso de devolución automática como está contemplado en el Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019, ya que estos contribuyentes no cuentan con el tiempo y herramientas suficientes para un buen funcionamiento.

Todo esto ha dado lugar a discusiones sobre la diferenciación y facilidad que se le ha dado a trámites que tienen que ver con la solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor

en impuestos, especialmente los relacionados materia de IVA con los productores de bienes exentos del sector agropecuario, donde por medio de este trabajo de investigación se propone un método más ágil para la devolución automática de los saldos a favor en materia de IVA

3. Formulación del Problema

¿Cuál podría ser el procedimiento de devolución de saldos a favor en IVA asertivo, ágil y confiable para el contribuyente del sector agropecuario productores de leche y carne y la administración de impuestos?

3.1 Delimitación

- **Geográfica:** La utilidad de la investigación será para los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos del norte de Antioquia.
- **Conceptual o de contenido:** Saldo a favor en IVA, solicitud de devoluciones de saldos a favor ante la Dian, solicitud automática de saldos a favor ante la Dian.
- **Temporal:** Se analizará la información de procesos de devoluciones y/o compensaciones de saldos a favor semestrales de los últimos 5 años, comprendido desde el 2014 hasta el 2019.
- **Universo:** Productores de bienes exentos del sector agropecuario (leche y carne, con énfasis en la propuesta en el sector lechero)

4. Formulación del Problema

Proponer un modelo asertivo, ágil y confiable tanto para la DIAN como para el contribuyente del sector agropecuario productor de bienes exentos en la solicitud de devolución de saldo a favor en IVA mediante el mecanismo de devolución automática

4.1 Objetivos Específicos

- Determinar los elementos que caracterizan el proceso de solicitud para devolución de los saldos a favor en las declaraciones de IVA.
- Identificar los elementos cuantitativos y cualitativos de una devolución automática.
- Comparar el procedimiento de la solicitud de devolución antes y después de la entrada en vigencia de la devolución automática y facturación electrónica.
- Analizar el comportamiento de los saldos a favor de los contribuyentes contra los ingresos y gastos durante los últimos 5 años.
- Establecer nuevas marcas de verificación en el proceso de devolución y/o compensación de saldos a favor en IVA.
- Hacer uso de las herramientas electrónicas (Facturación Electrónica) en el proceso de la devolución y/o compensación de saldos a favor en IVA.

5. Justificación

El trabajo de investigación está enfocado en realizar una propuesta que permita una solicitud de devolución y/o compensación de forma más asertiva, ágil y confiable para el contribuyente.

Para la Unidad Administrativa Especial DIAN, es necesario estar a la vanguardia en materia tecnológica con el fin de dar herramientas a los contribuyentes que les permita a ambos ser más eficientes y eficaces tanto en su deber formal como en el recaudo y para el trabajo en cuestión en el proceso de solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor. En este sentido se ha identificado que existe una conexión estrecha entre la nueva implementación de facturación electrónica con validación previa la cual es requisito fundamental para el nuevo proceso en la solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor automática.

Por otro lado, para los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos es fundamental conocer la normatividad mencionada que ha sido incorporada desde los últimos decretos reglamentarios con base a los lineamientos dados en las últimas reformas tributarias, ya que por medio de estas normativas es posible aplicar de forma exitosa el proceso de solicitud de devolución automática de saldos a favor, en el caso del trabajo investigativo los saldos a favor en IVA.

Esta investigación se centra en la necesidad de abordar el tema de las devoluciones automáticas de saldos a favor el cual es un tema nuevo para los contribuyentes del sector agropecuario, particularmente en los productores de bienes exentos (leche y carne). El abordaje de este tema se debe a que en la actualidad se está desarrollando por parte de la DIAN el mecanismo de devolución automática, y, es a su vez de vital importancia para las contribuyentes conocer cómo va dicho proceso y sus implicaciones para que en el momento de utilizar el nuevo mecanismo puedan sortear el proceso de la mejor manera.

Por medio de la investigación hemos visto como este sector (leche y carne) al ser el último en implementar la facturación electrónica, de acuerdo a la resolución 000042 de 05 de mayo de 2020, vemos que hay varios contribuyentes que ya han realizado este proceso de forma anticipada voluntariamente, sin embargo no todos los contribuyentes podrán anticiparse a dicha implementación, por lo tanto quedarían rezagados, pues no contarían con los mismos beneficios de los que si lo están haciendo tal como está contemplado en el artículo 481 del E.T que indica que si los contribuyentes facturan electrónicamente, podrán hacer solicitud de devolución de saldos a favor originados en IVA bimestralmente. Los pequeños y medianos contribuyentes del sector no contarían con las condiciones necesarias para que se les efectúe la devolución de forma automática mencionada anteriormente; por tal motivo esta investigación busca proponer un método más asertivo, ágil y confiable tanto para la Administración como para los contribuyentes.

6. Marco De Referencia

En Colombia a partir de la implementación del SIE (sistema de información electrónica), los dos extremos tanto la DIAN como los contribuyentes, personas jurídicas o naturales se han visto beneficiados; por parte de Dirección de Impuestos al efectuar mayores controles en el requerimiento y cumplimiento de los requisitos para el proceso de devolución y/o compensación, y del contribuyente al realizar directamente el trámite por medio del sistema electrónico sin necesidad de desplazarse hasta las instalaciones de la DIAN para realizar el proceso, lo anterior sin tener en cuenta la etapa de transición en la que está actualmente en materia tributaria en el país, la implementación de la facturación electrónica y la devolución automática de saldos a favor en Renta e IVA.

A través de la doctrina, la jurisprudencia y las normas que tratan al respecto se ha intentado obtener de diferentes formas información sobre este tema, pero la información hallada ha sido poca, ya que en Colombia dicho tema apenas se está desarrollando, para el propósito de analizar cómo va a funcionar este tipo de mecanismo, se ha acudido a fuentes de información internacional donde este mecanismo de devolución automática ya ha sido implementado y lleva algunos años en funcionamiento.

La realidad comercial, tributaria y económica de los contribuyentes en la actualidad hace que la devolución del IVA sea indispensable, sobre todo desde que el IVA fue aumentado del 16% al 19% desde el año 2017, ya que primero que todo la DIAN tiene un plazo muy amplio para la devolución de estos dineros, el plazo bajo las condiciones actuales de devolución es de 50 días hábiles a partir de la fecha de solicitud por parte del contribuyente, lo cual bajo condiciones normales y sin ser inadmitida puede demorar aproximadamente 2 meses y por ello al tomar dicha devolución tanto tiempo, los contribuyentes se ven obligados a buscar financiación externa para mantener el funcionamiento de sus actividades económicas.

Adicionalmente los contribuyentes del sector investigado que solicitan la devolución de saldos a favor deben cumplir con lo enmarcado en el parágrafo 3 del artículo 477 del E.T: *“Los productores de los bienes de que trata el presente artículo podrán solicitar la devolución de los IVA pagados dos veces al año. La primera, correspondiente a los primeros tres bimestres de cada año gravable, podrá solicitarse a partir del mes de julio, previa presentación de las declaraciones bimestrales del IVA correspondientes y de la declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año o periodo gravable inmediatamente anterior.*

La segunda, podrá solicitarse una vez presentada la declaración correspondiente al impuesto sobre la renta y complementarios del correspondiente año gravable y las declaraciones bimestrales de IVA de los bimestres respecto de los cuales se va a solicitar la devolución.

Lo anterior obedece en cierta medida a favorecer el recaudo que hace la Administración de Impuestos en el tema de la declaración de renta, pues garantiza que si esta obligación arroja un saldo a pagar pero esta se ha presentado sin el pago correspondiente, la administración en uso de sus facultades primero compensa dicha deuda antes de hacer efectiva la devolución del saldo a favor en IVA; esto representa para los contribuyentes productores de los bienes exentos una afectación en su flujo de efectivo, pues el saldo a favor en IVA solo será recuperado dos veces en un año.

El proceso de devolución de saldo a favor se realiza por solicitud directa de los contribuyentes, donde la administración tributaria realiza el proceso de verificación del mismo y es ella la que le da el visto bueno de si procede no; si procede se le hace efectiva la devolución a los contribuyentes, de lo contrario se realizaría un auto inadmisorio donde señala por qué no procede la devolución; ahí el contribuyente, realiza las correcciones pertinentes al proceso para que posterior a estas pueda iniciar de nuevo con el proceso de devolución de saldo a favor.

Bajo el nuevo mecanismo que propone la DIAN de devolución automática, se compromete a realizar la devolución de saldo a favor en los diez días hábiles siguientes a partir de la fecha de solicitud por parte del contribuyente y con el cumplimiento de una serie de requisitos que se encuentran expresados en el Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019. Pero no se puede perder de vista que de acuerdo con el artículo 228 de la constitución política de Colombia debe prevalecer el derecho sustancial ante el procedimental, por tanto, dicho mecanismo debe garantizar que el derecho sustancial se cumpla y que lo procedimental no perjudique al contribuyente. Igualmente, el contribuyente debe mantener presente la norma sustancial y procedimental, para no perder el derecho frente a los saldos a favor, al respecto se encontró la Sentencia del 9 de noviembre de 2006, expediente 14538, en la cual justifica esta actuación bajo el siguiente argumento:

(...) Ahora bien, el hecho de que el artículo 228 de la Carta Política dé prevalencia al derecho sustancial sobre el procedimental no quiere decir que hayan desaparecido del ordenamiento jurídico las normas de procedimiento, dado que son éstas las que permiten concretar y hacer efectivos los derechos sustanciales de los asociados; además, tales preceptos hacen parte del debido proceso que debe cumplir toda actuación judicial y administrativa (artículo 29 ibídem), [1]... (Consejo de Estado, 2011)

La devolución automática que está contemplada dentro del marco del sistema de información electrónica (con la implementación al 100% de la facturación electrónica) se deberá entender como un reconocimiento de forma ágil, fluida y versátil de los saldos a favor de las obligaciones determinados en las declaraciones de renta e IVA que realizará la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) a todos los contribuyentes responsables que cumplan con los requisitos mencionados anteriormente, adicionalmente a lo contemplado en el decreto 1422 del 6 de agosto de 2019.

El éxito en la solicitud del saldo a favor de los contribuyentes del sector agropecuario es muy importante debido a que es un dinero con el que cuentan los contribuyentes ya que estos lo utilizan para el desarrollo y funcionamiento de su actividad económica. La devolución de saldo a favor en las declaraciones de IVA se utiliza para subsanar muchas de las problemáticas económicas que surgen en las compañías, pues este saldo es un beneficio tributario con el que cuentan, ya que se origina por la compra de bienes gravados y la venta de bienes exentos.

Los retos que se tienen en proceso de devolución de saldos a favor de forma automática, siguiendo lo planteado anteriormente y lo contemplado en el SIE es garantizar el debido proceso para el contribuyente a la hora de solicitar los saldos a favor y que así no se vean afectados económicamente, pues al solicitar la devolución de estos saldos, están haciendo uso de beneficios ya adquiridos y estos de forma directa ayudan sus procesos económicos, pues de lo contrario su flujos de caja pueden caer y no tener cómo responder y solventar sus obligaciones.

Para complementar el estudio anteriormente descrito, se ha indagado sobre los cambios y avances que ha tenido el tema de devolución de saldo a favor desde el momento de su origen hasta la fecha actual, esto permite tener una mayor claridad de como se ha desarrollado el tema y brinda un mayor campo de estudio.

El Estatuto Tributario fue expedido en 1989 mediante el decreto 624 de marzo 30. En él se estableció el origen de las obligaciones tributarias, así como los responsables y contribuyentes de los tributos; esto con el fin de reglamentar su contribución con los gastos e inversiones del estado, sus obligaciones y sus derechos. Respecto a las devoluciones, estas están contempladas en el título X (Artículos de 850 a 865).

Toda la normativa nacional se desprende de la Constitución Política de Colombia de 1991, norma de mayor jerarquía a nivel interno, en esta y su reforma de 1997 se contemplan los derechos y deberes que tienen las personas pertenecientes al territorio nacional. Dentro de los derechos contemplados en la constitución, se encuentran los que tienen relación con la asociatividad, la propiedad privada, la propiedad intelectual, entre otros derechos de orden económico y social.

Sobre los procedimientos para que las personas naturales o jurídicas (contribuyentes) puedan solicitar saldo a favor y sobre la evolución de la factura electrónica de venta, las siguientes normas han sido promulgadas:

➤ **Artículo 37 de la Ley 223 de 1995**

Por medio del cual se estableció que la factura electrónica tenía la misma validez que la factura de papel.

➤ **Decreto 1000 de abril 8 de 1997**

Este decreto reglamentaba el proceso de devoluciones y compensaciones, estableciendo algunos parámetros como la certificación de un revisor fiscal o contador público para cuando se produjera un saldo a favor de renta y complementarios. También mencionaba otros requisitos legales a tener en cuenta a la hora de solicitar una devolución o compensación de saldo a favor.

➤ **Orden administrativa 0004 de abril 30 de 2002**

“Fija el procedimiento para la presentación, verificación, trámite, control y fiscalización de las Solicitudes de Devolución y/o Compensación e Imputaciones incluidas, de los saldos a favor autoliquidados, tributos aduaneros y otros créditos”. (DIAN, 2002)

Dicha orden administrativa, se hizo con el objetivo de establecer procedimientos en cuanto a las devoluciones o compensaciones de saldos a favor en impuestos como renta e IVA. Esto con el fin de garantizar el debido proceso a los solicitantes, el debido control sobre las devoluciones o compensaciones y el seguimiento a lo establecido en el Estatuto Tributario.

➤ **Proceso de Devolución de IVA en Bienes Exentos**

La rama legislativa ha sido la encargada de impartir una serie de normas procesales y a su vez luego son reglamentados a través de decretos que han de ser tenidos en cuenta para la solicitud de devolución, la Dirección de Impuestos DIAN a través de resoluciones y conceptos aclaran el procedimiento donde el contribuyente deberá seguir las instrucciones a través del Sistema de Información Electrónico (SIE) puesto a disposición de los contribuyente para cumplir diferentes deberes formales en materia tributaria entre ellos las devoluciones.

El Estatuto Tributario es el Decreto base en materia tributaria en el cual se encuentran tanto los elementos del tributo como el debido proceso que debe surtir en cuanto a los deberes formales de presentación y pago y para dirimir alguna diferencia ante la administración de impuesto. Este a través de las diferentes reformas tributarias desde el 2012, y decretos reglamentarios han ido estableciendo el trámite por el cual las personas Naturales y Jurídicas pueden solicitar la Devolución y/ Compensación del saldo a favor.

➤ **Título X de Devoluciones en el Estatuto tributario:**

Artículos 815 Y 816 igualmente los Artículos 850 al 865, Título X de Devoluciones
Art. 481 E.T sobre los bienes Exentos donde se pedirá la devolución bimestralmente.

➤ **Decreto 1929 de mayo 29 de 2007**

Este decreto reglamenta la utilización de la factura electrónica y los documentos equivalentes a la factura electrónica

➤ **Resolución 14465 del 28 de noviembre de 2007**

Por medio de esta resolución se establecen las características y requisitos del contenido técnico del control de factura electrónica y de las notas crédito.

➤ **Decreto Reglamentario 2277 del 6 de noviembre 2012**

Reglamenta el procedimiento de las devoluciones de los saldos a favor de los impuestos administrados por la DIAN.

➤ **Resolución 151 de 2012 DIAN**

Por la cual se establece el procedimiento para presentación de las solicitudes de devolución por saldos a favor generados en declaraciones de renta y ventas.

➤ **Decreto Reglamentario 2877 del 11 de diciembre de 2013**

Modifica artículos 2,3 y 4 del Decreto Reglamentario 2277 del 6 de noviembre 2012, donde establece los requisitos generales y especiales en materia de solicitudes de devoluciones.

➤ **Resolución 057 de 2014 DIAN**

Modifica la resolución 151 del 30 de noviembre de 2012 fija el procedimiento para la presentación de las solicitudes de devolución por saldos a favor generados en declaraciones de renta y ventas.

➤ **Decreto 2242 del 24 de noviembre de 2015**

Este decreto regula las condiciones técnicas para la implementación de la factura electrónica, y también disminuir el costo de las transacciones de bienes y servicios para las compañías.

➤ **Decreto 1625 de 2016 Capítulo 29 del título 1 parte 6 del libro 1,**

Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria – “Devolución Automática”

➤ **Artículo 98 de la Ley 1943 de 2018**

Adicionó el párrafo 5 al artículo 855 del Estatuto Tributario, y estableció: "La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN podrá devolver, de forma automática, los saldos a favor originados en el impuesto sobre la renta y sobre las ventas.

El mecanismo de devolución automática de saldos a favor aplica para los contribuyentes y responsables que:

- a. No representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN;
- b. 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".

➤ **Ley 1955 de 2019**

"Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. "Pacto por Colombia, pacto por la equidad"

➤ **Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019**

Este decreto regula la devolución automática de saldos a favor en renta e IVA, y establece las condiciones que deben cumplir los contribuyentes si desean solicitar su saldo a favor por este medio.

➤ **Formatos Solicitud de saldo a favor en IVA para contribuyentes Productores de Bienes Exentos (Leche Y Carne)**

Formato	Nombre formato
010	Solicitud de Devolución y/o Compensación
Requisitos generales	
1336	Registro Ingreso de Documento Físico Allegado por el Contribuyente
1384	Información de Existencia y Representación Legal
1385	Información de la Garantía
1668	Información Constancia Titularidad Cuenta Bancaria
Requisitos en IVA Productores de bienes exentos (Leche y carne)	
1222	Ajuste a Cero Impuesto Sobre las Ventas por Pagar
1439	Relación de Impuestos Descontables Diferentes a Importaciones – Versión 1 (Ventas año 2012 y anteriores)
1439	Relación de Impuestos Descontables – Versión 2 (Ventas año 2013 y siguientes)
1460	Productores de Bienes Exentos
1754	Exclusivo para Productores de Bienes Exentos Información del Certificado de Sacrificio de Animales
1763	Exclusivo para Productores de Bienes Exentos Ubicación donde se Efectuó la Actividad
1803	Proporcionalidad Aplicada para Impuestos Descontables Artículo 490 del Estatuto Tributario
1825	Proporcionalidad Aplicada para Impuestos Descontables Conforme al artículo 489 del Estatuto Tributario

7. Marco Conceptual

El mecanismo de devolución automática de saldos a favor aplica para los contribuyentes y responsables que:

- No representen alto riesgo de acuerdo con la DIAN.
- Más del 85% de sus costos o gastos provengan de proveedores que facturen electrónicamente.
- Tengan implementado el sistema de facturación electrónica.
- Cumplan con los demás requisitos específicos presentados en este proyecto de decreto.

El Gobierno nacional reglamentará el mecanismo de devolución automática.

El proceso de devolución automática deberá verificar en el caso del IVA según el art 856 “sobre la existencia del saldo a favor y el cumplimiento de los requisitos legales para la aceptación de los impuestos descontables, para lo cual bastará con que la Administración compruebe que existen uno o varios de los proveedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el proveedor o proveedores comprobados, efectivamente liquidaron el impuesto denunciado por el solicitante.”

Para la comprensión del presente trabajo de investigación es importante aclarar cómo deben ser entendidos los siguientes conceptos que son claves en el desarrollo del problema abordado y los cuales se van a encontrar repetidamente a lo largo del presente trabajo. Adicionalmente la claridad en los siguientes conceptos permite un adecuado proceso de solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor, por ende, es primordial su conocimiento.

➤ **Compensación**

Benavides, Céspedes y Trujillo (2005) al respecto señalan que:

Acción por medio de la cual el contribuyente, responsable o usuario aduanero desea cancelar sus actuales deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses, y sanciones que figuren a su cargo, a través de la utilización de un saldo a favor determinado en una liquidación privada de sus declaraciones tributarias y/o aduaneras, o en una actuación oficial, siguiendo los procedimientos y cumpliendo los requisitos establecidos para tal fin. (p. 5)

➤ **Devolución:**

Benavides, Céspedes y Trujillo (2005) al respecto señalan que:

Acción por medio de la cual el contribuyente, responsable o usuario aduanero desea le sean reintegrados (...) los saldos determinados en una liquidación privada de sus declaraciones tributarias y/o aduaneras, o en una actuación oficial, siguiendo los procedimientos y cumpliendo los requisitos establecidos para tal fin. (p. 5)

➤ **Doctrina:**

“Se entiende por doctrina todas las teorías y estudios científicos contenidos en libros, monografías, tratados, revistas, que contribuyen a la interpretación del derecho positivo y que guían las reformas de la legislación, así como pauta para la aplicación del derecho.” (La costumbre, la doctrina, la jurisprudencia, 2013)

➤ **Firmeza en las declaraciones tributarias:**

“La firmeza de una declaración tributaria es el fenómeno legal por medio del cual se impide a la administración tributaria controvertir la obligación tributaria declarada, después de transcurrido determinado tiempo.” (Corredor, 2010, p. 11)

➤ **Jurisprudencia:**

“La jurisprudencia implica que exista una serie de principios y doctrinas y normas generales que se han deducido de la repetición uniforme de los fallos judiciales y que sirven para orientar la decisión de los casos similares.” (La costumbre, la doctrina, la jurisprudencia, 2013)

➤ **Saldo a favor:**

Benavides, Céspedes y Trujillo (2005) al respecto señalan que:

Un saldo a favor es el resultado de la depuración de la liquidación privada, que hace el contribuyente, responsable o usuario aduanero, en una declaración

tributaria o aduanera, o el valor determinado en una actuación oficial, esta situación conlleva a que se cree una obligación entre el acreedor (contribuyente) y el deudor (estado), de esta manera el administrado tendrá una cuenta por cobrar con la DIAN, que podrá hacer efectiva haciendo uso de un procedimiento ya establecido. (p. 4)

➤ **Factura electrónica:**

La DIAN en su página principal señala que:

“Es, ante todo, una factura. Esto significa que tiene los mismos efectos legales que una factura en papel, se expide y recibe en formato electrónico. En otras palabras, es un documento que soporta transacciones de venta bienes y/o servicios y que operativamente tiene lugar a través de sistemas computacionales y/o soluciones informáticas permitiendo el cumplimiento de las características y condiciones en relación con la expedición, recibo, rechazo y conservación.”

➤ **Contribuyente**

Es toda persona natural o jurídica llamada a cumplir ciertas obligaciones tributarias por la realización del hecho generador establecido en la ley para el nacimiento del tributo. Es el mismo sujeto pasivo de cada impuesto.

➤ **Impuesto sobre las ventas (impuesto al valor agregado)**

El IVA es un impuesto nacional a los consumos que se aplica en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto y la prestación de servicios.

➤ **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (conocida como DIAN son sus siglas) es una unidad administrativa especial (UAE) del estado colombiano. Es una entidad gubernamental técnica y especializada de carácter nacional que goza de personería jurídica propia, autonomía presupuestal y administrativa, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

➤ **Bienes Exentos**

“(..) la exención del impuesto sobre las ventas es un incentivo para el área manufacturera de los bienes a los que la ley les ha otorgado esta condición y no para los comerciantes de estos bienes, quienes al vender los bienes exentos, no ostentan la condición de responsables con tarifa de impuesto cero y con derecho a la devolución de los impuestos pagados en la producción del bien, sino que por no producir el bien, este beneficio no existe y en consecuencia no hay devolución, convirtiéndose la venta del bien exento en un hecho excluido (...)” Concepto Unificado del impuesto sobre las Ventas Nro. 00001 del 19 de junio de 2003

8. Aspecto Metodológico

8.1 Enfoque Metodológico

En la última década los procesos de devolución automática han tenido una evolución importante, sin embargo, es prematuro decir que habrá devolución automática.

El impacto obtenido cuando surja este nuevo procedimiento tiene dos caras, por un lado, está la Administración de Impuestos (DIAN) la cual le permitirá ser más eficiente a partir de la introducción de tecnología automatizada y adicional presumimos que será positivo el proceso ya que permitirá controlar las devoluciones procedentes en función de su actividad económica. Por otro lado, está el contribuyente al cual no le será tan positivo, si bien podrá obtener sus recursos en un menor tiempo, esto no les será tan favorable ya que podría dar lugar a rechazo o inadmisión de solicitudes por saldos a favor no procedente o percibir un menor valor de la devolución.

8.2 Método Investigativo

Esta Monografía es de tipo correlacional experimental, debido a su estudio está basado a partir de una muestra de contribuyentes del sector agropecuario (Carne y Leche), donde se revisará su información tributaria, procedimientos establecidos y finalmente desarrollar el objetivo del trabajo.

8.3 Técnicas de Investigación

La técnica de investigación utilizada para esta monografía será la recolección de datos de productores de bienes exentos del sector agropecuario (carne y leche).

8.4 Instrumentos

Como instrumento será utilizado el análisis estadístico inferencial, basado en resultados a partir de la muestra que permitirán ser aplicados a toda la población objetivo.

8.5 Población y/o muestra

El trabajo de investigación se enfocará en la información los contribuyentes del sector agropecuario productores de bienes exentos, especialmente los productores de leche y carne; para este trabajo de investigación se contará con una muestra alrededor de 20 a 25 contribuyentes del norte de Antioquia.

8.6 Cronograma de actividades

- **Etapa 1:** Análisis proceso de devolución de saldos a favor actual y proceso de facturación electrónica.
 - ✓ Análisis del procedimiento de devolución automática de saldos a favor anterior y actual
 - ✓ Análisis de requisitos e información de la facturación electrónica con validación previa

- **Etapa 2:** Estructuración de formatos y recolección de información para la muestra.
 - ✓ Solicitud de información de devoluciones de saldos a favor de 5 años atrás de los contribuyentes

- **Etapa 3:** Análisis de información recolectada en la muestra.
 - ✓ Consolidación de información recopilada
 - ✓ Evaluación del proceso actual de los contribuyentes
 - ✓ Diferencia entre proceso de devolución de saldos a favor anterior y nuevo procedimiento.

- **Etapa 4:** Reporte de Investigación, análisis de resultado y conclusiones.
 - ✓ Propuesta de procedimiento de devolución de saldos a favor por el mecanismo de devolución automática

➤ **Cronograma**

Etapa	Dic./19	Ene./20	Feb./20	Mar./20	Abr./20	May./20
1°						
2°						
3°						
4°						

9. Análisis de contexto actual del Procedimiento de Devolución de Saldos a favor de IVA

La reglamentación de la normatividad actual referente a las solicitudes de devolución y/o compensación se encuentra enmarcada en el Decreto Unico Tributario (DUT) 1625 del 2016 en el Capítulo 21 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1, sin embargo teniendo en cuenta el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecología por el que atraviesa Colombia en el primer semestre de 2020, el Gobierno Nacional decretó un procedimiento abreviado mediante el cual se varía algunos de los términos de la solicitud de Devolución ordinaria y se establece como requisito esencial para aplicarse el procedimiento el que la solicitud de devolución presentada no quede incurso en la clasificación de “Riesgo Alto”.

DECRETO UNICO EN MATERIA TRIBUTARIA 1625 DE 2016	DECRETO 535 DE 2020
CONDICIONES GENERALES:	
La fecha de presentación de la solicitud debe encontrarse en el término de dos (2) años contados desde el vencimiento del plazo para declarar, si es declaración privada, o desde la fecha de ejecutoria, si se trata de liquidación oficial.	
Tener el Registro Único Tributario formalizado y actualizado y no tener suspensión ni cancelación desde el momento de la solicitud en debida forma hasta cuando se profiera el acto administrativo que defina dicha solicitud. Esta condición aplica para el titular del saldo a favor, representante legal o apoderado.	
La dirección que se informe en la solicitud de devolución y/o compensación deberá corresponder con la informada en el Registro Único Tributario (RUT).	
Tener actualizado el Certificado de Existencia y Representación Legal. Se verificará la información registrada a través del Registro Único Empresarial- RUE	
	No representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN
	Sin perjuicio de las amplias facultades de fiscalización e investigación que tiene la Unidad Administrativa DIAN contempladas en el artículo 684 del Tributario y los artículos 71 y 72 la Ley 2010 2019, las cuales podrán ejecutarse a partir del levantamiento de la suspensión de términos establecida para los procesos de fiscalización y liquidación, generado por la Emergencia Económica, Social y Ecológica.
	Hasta tanto permanezca la emergencia sanitaria, no será necesario anexar la relación de costos, gastos y deducciones para el trámite de las solicitudes de devolución y/o compensación en el impuesto sobre la renta y complementarios.

Para efectos de determinar el “Riesgo Alto”, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales emitió la circular No 000014 del 13 de mayo de 2020, donde se establece los siguientes criterios

“ ...

- *Solicitudes del impuesto sobre la renta con arrastre de saldos a favor por más de tres periodos que tengan inadmisorio previo sin subsanar y que radiquen bajo el Decreto Legislativo 535 de 2020*
- *Solicitudes del impuesto sobre las ventas con arrastres superiores a 12 periodos y que radiquen bajo el Decreto Legislativo 535 de 2020.*
- *Solicitudes de devolución del impuesto sobre la renta, en las que se evidencie que las autorretenciones en la fuente del periodo objeto de solicitud, las cuales originan el saldo a favor se encuentran ineficaces.*
- *Contribuyentes que con ocasión al proceso de investigación previa a la devolución hubiesen corregido las declaraciones objeto de devolución por estar incurso en alguna inconsistencia.*
- *Contribuyentes que, respecto del mismo impuesto objeto de la devolución, por el año fiscal inmediatamente anterior se les haya suspendido el trámite de conformidad con lo establecido en el artículo 857-1.*
- *Contribuyentes solicitantes de devolución y/o compensación del saldo a favor del impuesto sobre la renta y complementarios que incluyan dentro de sus deducciones, erogaciones a países de baja imposición o paraísos fiscales.*

...”

DOCUMENTACIÓN REQUERIDA: Requisitos Generales
Formato 010 “Solicitud de Devolución”: Si la solicitud se presenta a través del Servicio Informático de Devoluciones y Compensaciones, este formato no requiere ser diligenciado.
Tratándose de personas jurídicas cuya existencia y representación legal deba acreditarse a través del certificado expedido por la Cámara de Comercio, la Unidad Administrativa DIAN, verificará mediante consulta en línea el certificado de existencia y representación legal del solicitante, sin necesidad que éste lo adjunte a la solicitud de devolución.
Si al momento de presentar la solicitud de devolución y /o compensación, el representante legal, contador o revisor fiscal no son los mismos que suscribieron las declaraciones objeto de devolución y/o compensación, se debe anexar el certificado histórico donde figuren los nombres de las personas competentes para suscribir dichas declaraciones.
Presentar la relación de gastos y deducciones, sin necesidad de que obre requerimiento de información especial. Lo anterior cumpliendo con los requisitos del art 1.6.1.21.15 del Decreto 1625 de 2016
Presentar la documentación establecida en el artículo 1.6.1.21.16 del Decreto 1625 de 2016 el cual establece los requisitos especiales para los productores de leche, carne y huevos; y comercialización de animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia de la partida arancelaria 01.02

Requisitos Especiales para Productores de Leche, Carne y huevos <i>DUT Artículo 1.6.1.21.16.</i>	
Productores de Carne	Productores de Leche
1. Para efectos de establecer el número de animales efectivamente sacrificados se deberá allegar	Certificación expedida por contador público o revisor fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:
a. Para las carnes de bovinos, porcinos, caprinos y ovinos, relación de los documentos o facturas de sacrificio que contenga: número de la factura, fecha de expedición, número de animales sacrificados, valor liquidado por el impuesto de degüello y valor efectivamente pagado por el impuesto de degüello.	a. La calidad de ganadero, productor o avicultor del solicitante, de conformidad con lo previsto en el artículo 440 del Estatuto Tributario.
b. Para las carnes de pollos y gallinas, relación del número de cuotas de fomento avícola pagadas al Fondo Nacional Avícola - Fonav respecto de las aves sacrificadas en el periodo objeto de devolución.	b. Relación discriminada de los ingresos por las ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.
En el caso de producción y autoconsumo de pollitos se deberá informar el número de cuota de fomento avícola pagadas en el momento del encasamiento del pollito, respecto de las aves sacrificadas en el periodo objeto de devolución y/o compensación y se deberá conservar, para cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) lo requiera, certificación de revisor fiscal donde conste el pago de la mencionada cuota.	c. Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el productor según el artículo 440 del Estatuto Tributario, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura, base gravable, tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación y fecha de su contabilización.
2. Certificación expedida por contador público o revisor fiscal, según el caso, en la cual se indique lo siguiente:	d. Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo impuesto a las ventas fue declarado como descontable por generarse sobre bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.
a. Número de animales sacrificados y su valor comercial en plaza unitario y total en la fecha de sacrificio.	e. Indicar el número de cuotas parafiscales pagadas al Fondo Nacional Avícola (Fonav) por concepto de las aves productoras de huevos comercializados en el periodo objeto de devolución.

Requisitos Especiales para Productores de Leche, Carne y huevos	
Productores de Carne	Productores de Leche
<p>b. Relación de las facturas o documento equivalente de compra de bienes y/o de servicios gravados utilizados por el productor según el artículo 440 del Estatuto Tributario, indicando: nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de la expedición de la factura y de la contabilización, base gravable y tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación.</p>	<p>Para el caso de los productores de leche el número de cuotas parafiscales pagadas a Fedegán por concepto de la cuota de fomento ganadero y lechero.</p>
<p>c. Relación discriminada de ingresos por ventas exentas, excluidas y gravadas según tarifas, realizadas por el responsable.</p>	<p>f. Indicar el municipio, departamento y dirección del lugar donde realizó la actividad.</p>
<p>d. Relación discriminada de proveedores por compras con personas pertenecientes al régimen simplificado y cuyo impuesto a las ventas fue declarado como descontable por generarse sobre bienes o servicios gravados que constituyen costo o gasto en el impuesto a la renta, indicando: NIT del proveedor, nombre o razón social, dirección, departamento, ciudad o municipio, valor del impuesto descontable.</p>	
<p>e. Indicar el municipio, departamento y dirección del lugar donde realizó la actividad.</p>	
<p>3. Certificación expedida por la persona natural o jurídica y/o entidad pública o privada que le prestó el servicio de sacrificio de animales al solicitante de devolución y/o compensación, la cual deberá contener lo siguiente:</p>	
<p>a. Nombres y apellidos o razón social y NIT de quien expide la certificación.</p>	
<p>b. Nombres y apellidos o razón social y NIT de la persona a quien se le prestó el servicio.</p>	
<p>c. Tipo y número de animales sacrificados y fechas de sacrificio.</p>	

10. Estudio De Contribuyentes De Sector Agropecuario – Productores De Leche Y Carne

En el proceso de investigación hemos llevado a cabo un análisis de dieciocho contribuyentes del sector con el fin de identificar los principales comportamientos financieros y tributarios que nos permitan entender su actividad económica y los márgenes que han tenido en los últimos 6 años (2014-2019).

Los productores contribuyentes de la actividad económica 0141 pueden desarrollar paralelamente tanto la producción de leche como la de carne. Teniendo en cuenta esta característica es necesario segmentar los ingresos de cada una de las actividades y la participación sobre el total de los ingresos.

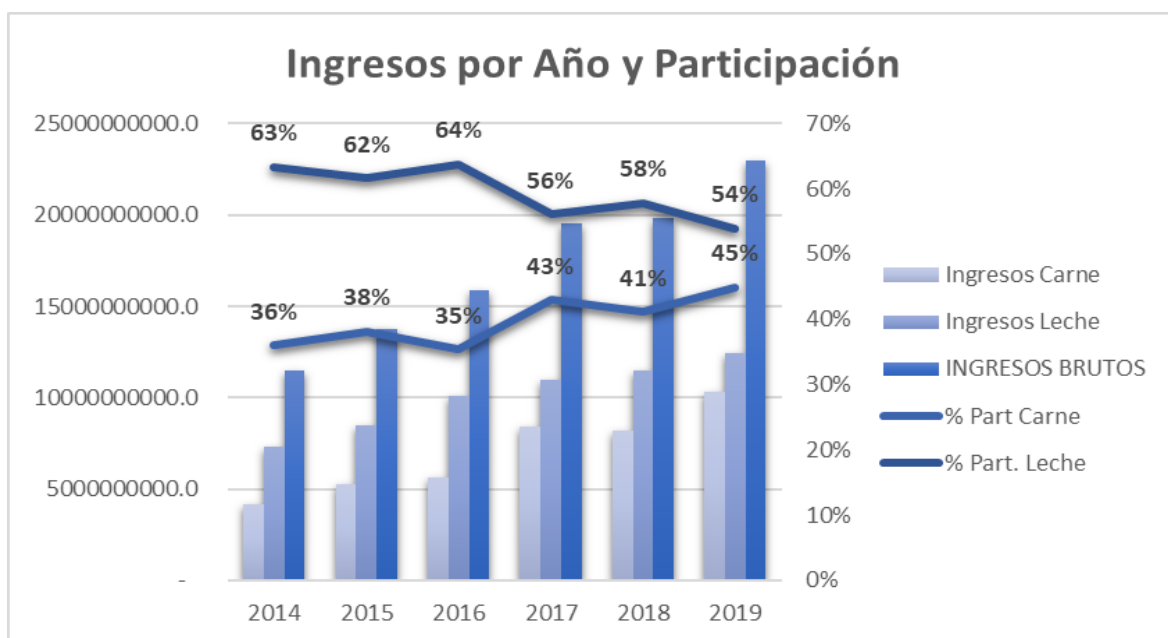


Gráfico 1 Comparación de ingreso por tipo de actividad

En la muestra de contribuyentes que hemos tomado, en su conjunto estamos obteniendo ingresos acumulados de 103,5 mil millones de los cuales es importante destacar que el comportamiento de los ingresos ha ido evolucionando año tras año, sin embargo se evidencia que el ingreso por tipo de actividad en los primeros años era muy marcada, teniendo una mayor participación con más del 60% del total de los ingresos la producción de leche; diferencia que se fue disminuyendo en cada periodo siguiente hasta llegar a una participación muy pareja en el año gravable 2019.

Costos y Gastos

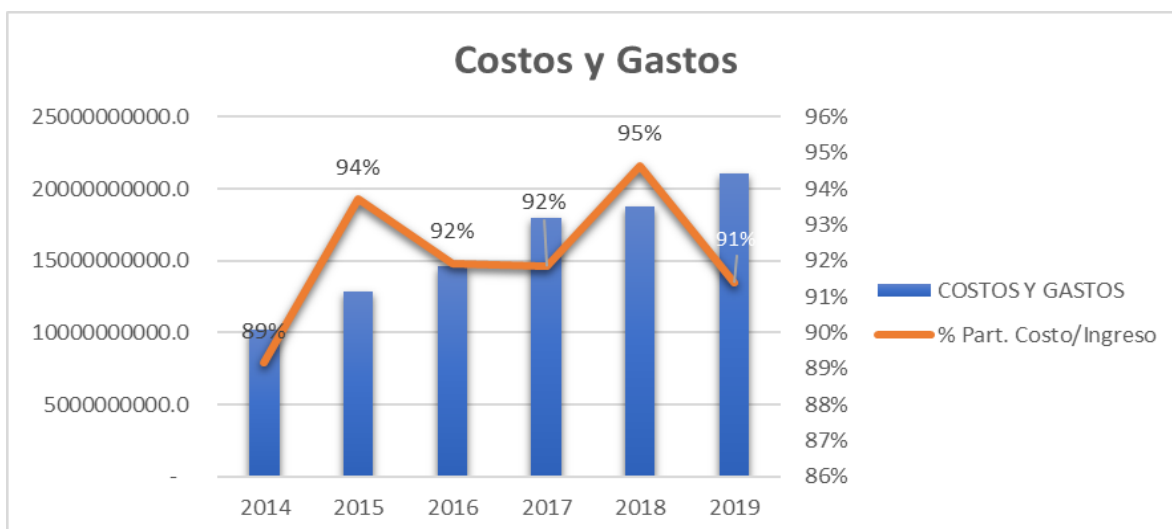


Gráfico 2 Participación costos y gastos sobre ingresos

El comportamiento de los costos y gastos respecto a los ingresos durante los 6 años objeto de análisis representa en promedio un 92% lo que permite deducir que la actividad económica agropecuaria de leche y carne deja en promedio renta líquida promedio del 8%.

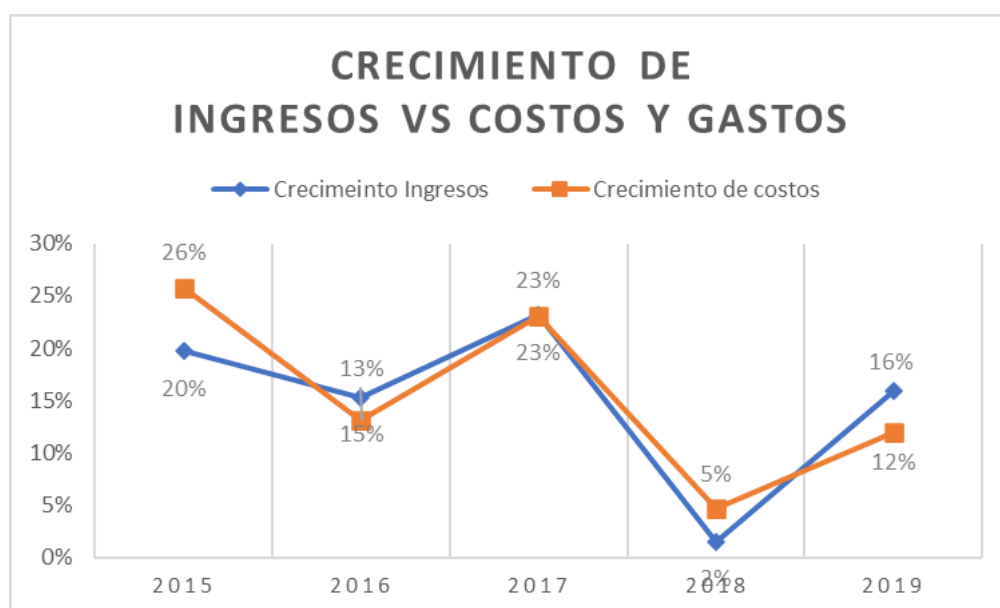


Gráfico 3 Crecimientos de Ingresos vs Costos y Gastos

Se evidencia que los costos y gastos no tienen el mismo comportamiento de crecimiento que los ingresos, evaluando casos individuales encontramos que en varios contribuyentes no realizan la compra de los insumos, sino que son producidos directamente en la finca por lo cual no da lugar a compras que dan derecho a IVA descontable susceptible de devolución y por lo tanto aumenta los costos y gastos en el respectivo año.

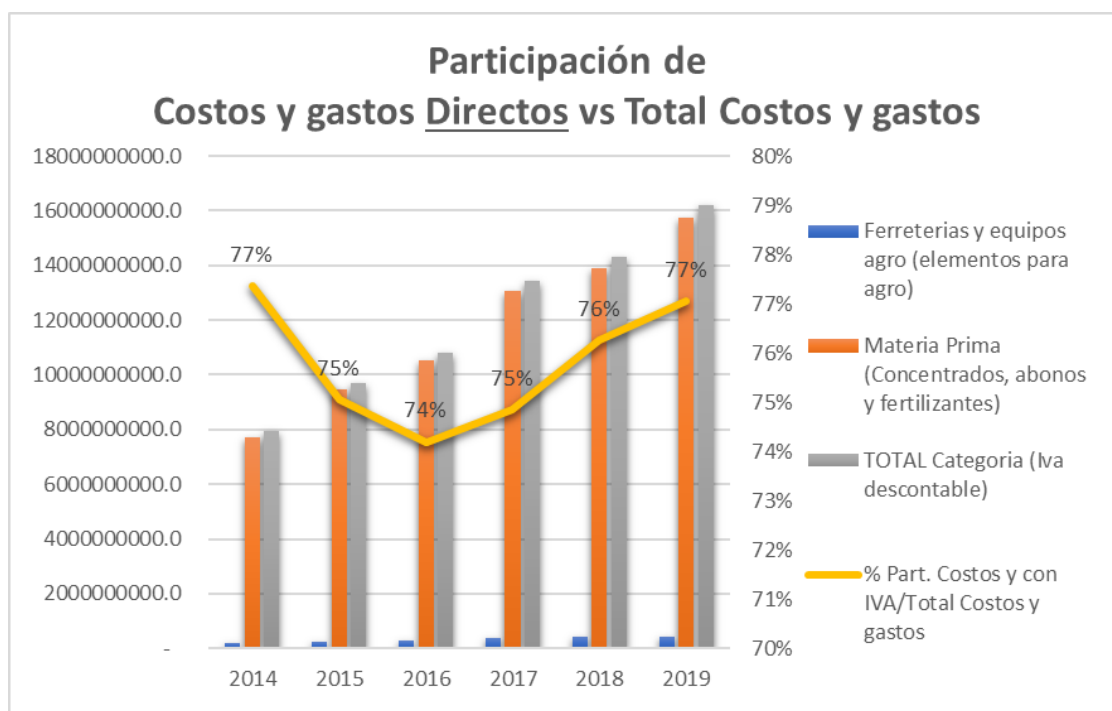


Gráfico 4 Participación costos y gastos directos vs totales

En el gráfico anterior, vemos que, del total de costos y gastos de la actividad, aquellos que se imputan directamente a la actividad económica y que podrán dar algún derecho a devolución de IVA descontable como lo indica el artículo 488 del estatuto representan el 76% de todos los costos y gastos.

Adicional a lo anterior desde la concepción de la producción de actividades primarias, la mayoría de los insumos y materia prima para actividades agropecuarias ya se encuentra excluidas o exentas tácitamente en el estatuto tributario. Por lo cual si bien el 76% de los costos gastos son directamente atribuibles a la actividad productora de renta no todos ellos se encuentran gravados con IVA.

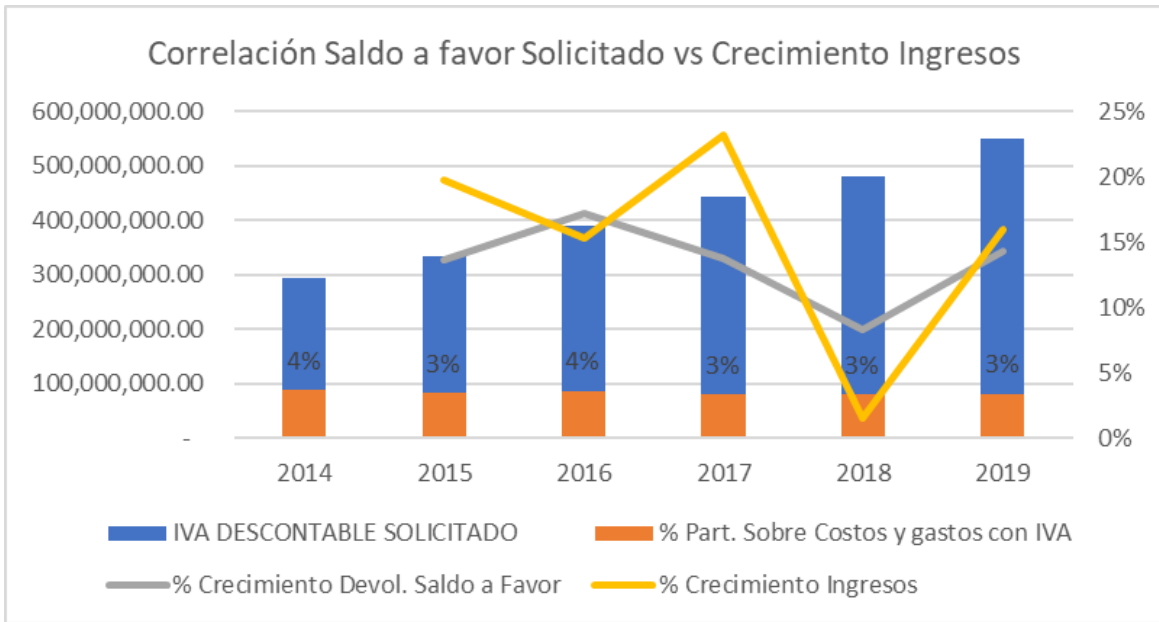
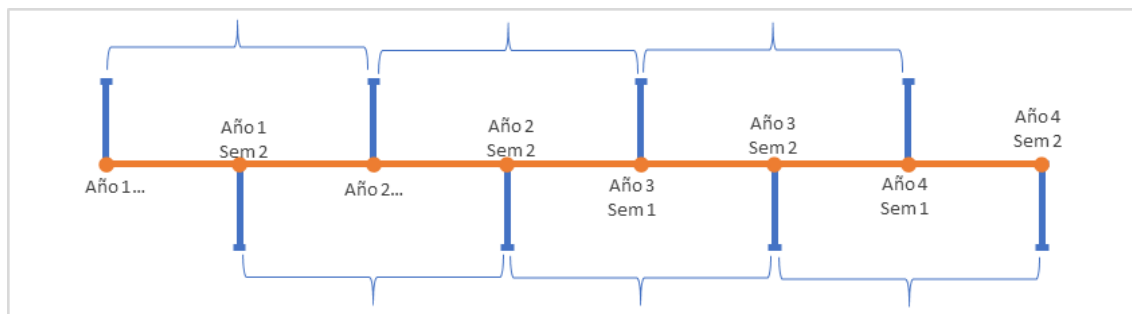


Gráfico 5 Relación saldos a favor con crecimiento de ingresos

Realizando el análisis de la relación del saldo a favor solicitado respecto al crecimiento de ingresos se observa que del total de costos y gastos que son susceptibles de generar un saldo a favor en IVA, solamente un 4% representa el IVA solicitado en devolución del 77% de que hablamos en el grafico anterior.

Adicionalmente vemos que el crecimiento de la devolución de saldos a favor es inversamente proporcional a las ventas, lo cual en primera instancia tendría sentido buscando una relación entre sí. Sin embargo, estos surgen por el traslado de saldos a favor de un año hacia otro teniendo en cuenta que los periodos de Renta no conversan con los de la devolución de saldos a favor en IVA como se muestra a continuación.

PERIODOS DECLARACIÓN DE RENTA E INGRESOS



PERIODOS DE SOLICITUD SALDOS A FAVOR

De acuerdo con los anteriores análisis de los contribuyentes del sector agropecuario productores de leche y carne, podemos entonces decir que su estructura financiera y tributaria ha sido homogénea en los años objeto de análisis

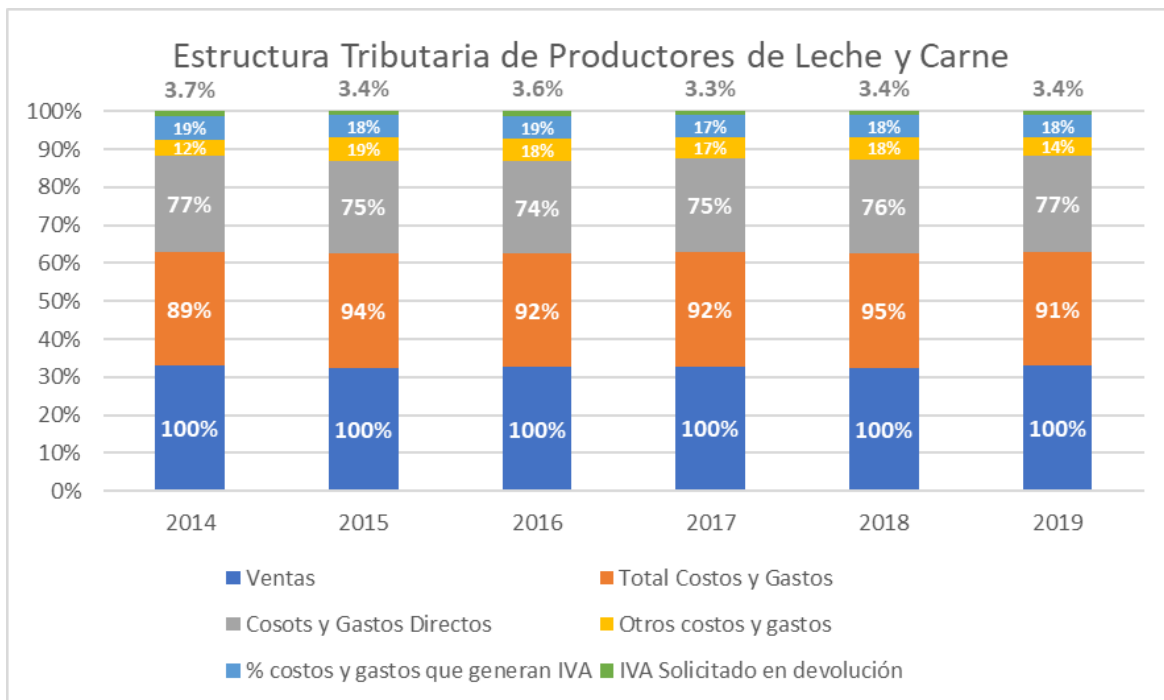


Gráfico 6 Estructura Tributaria

La estructura planteada para los contribuyentes será información de gran importancia para automatizar el procedimiento de devolución de saldos a favor. Con miras a que los procesos de dependan de hacer allegar documentación a la Administración de impuestos y adicionalmente la concentración de los funcionarios de fiscalización se centrará en los casos particulares.

Adicionalmente, se realizó el análisis del IVA descontable solicitado por litro de leche. Para ello se extrajo de la página del DANE los informes de las encuestas mensuales de precios de leche en finca. Se procedió a recopilar los datos de los precios mensuales por litro de la leche cruda de los municipios de Antioquia, posteriormente se hizo el promedio del valor por mes para Antioquia y luego el valor por año, dando como resultado:

PRECIO LECHE CRUDA POR LITRO		
AÑO	CATEGORIA	VALOR
2014	Minimo	775
	Maximo	1.002
	Promedio	899
2015	Minimo	779
	Maximo	1.000
	Promedio	895
2016	Minimo	854
	Maximo	1.078
	Promedio	974
2017	Minimo	901
	Maximo	1.131
	Promedio	1.032
2018	Minimo	932
	Maximo	1.126
	Promedio	1.039
2019	Minimo	946
	Maximo	1.164
	Promedio	1.076

Fuente: Muestra mensual agropecuaria – DANE

Con los precios promedio de producción de leche generados por el DANE y la información de los contribuyentes objeto de análisis, se halla la cantidad de litros de leche que se produjeron durante los años 2014 al 2019:

Descripción	AÑO					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<i>Promedio litros producidos</i>	450.160	526.749	577.734	590.788	613.515	640.533

Fuente: Muestra mensual agropecuaria – DANE

A continuación, con el fin de identificar el IVA descontable solicitado, se procedió a dividir dicho valor versus los litros producidos dando como resultado que aproximadamente por cada litro de leche se devuelve al productor en promedio entre 20\$ y 24\$.

Descripción	AÑO					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<i>Iva descontable solicitado por litro de leche</i>	\$ 22	\$ 20	\$ 21	\$ 22	\$ 24	\$ 23

Fuente: Muestra mensual agropecuaria – DANE

Respecto al análisis individual por contribuyentes, tenemos que el 72% son productores solamente de leche y el 28% restante son productores de leche y carne; a los solo productores de leche se ha devuelto aproximadamente entre \$15 y \$21 por litro de leche.

11. Propuesta De Procedimiento De Devolución Automática

De acuerdo con el estudio realizados a contribuyentes del sector agropecuario de producción de leche y carnes de la región norte del departamento de Antioquia, la cual complementamos con estudios de manera general para sector emitidos por los entes reguladores en la materia como lo es Fedegan, el Instituto Colombiano Agropecuario (ICA) y el DANE tenemos como resultados elementos muy positivos que podrían dar una eventual viabilidad a la devolución de saldos a favor en IVA para esta clase de contribuyentes de forma eficiente y efectiva en tiempo mucho más cortos que los que actualmente tenemos.

Vemos necesario para llegar a cabo el procedimiento de devolución automática de saldos a favor en IVA, complementar las actuales marcas que se revisan con el estudio realizado a los contribuyentes del sector agropecuario productor de leche y carne.

11.1 Revisión de Marcas

- ✓ Verifique que el contribuyente pagó cuota de Fomento a Fedegan o Impuesto Degüello
- ✓ Correlacionar ingresos reportados en IVA vs reportado por Fedegan o impuesto degüello
- ✓ Validar capacidad instalada reportada vía ICA u otros controles y Geolocalización – Requisitos sanitarios

Será necesario entonces para los puntos i, ii y iii tener accesos a la información de las entidades que control y vigilancia de estos sectores que permitan comprobar este pago y la cantidad de producción del periodo.

11.2 Relación entre devoluciones y pagos del solicitante

Para este punto se deberá tener presente las compras bimestrales de los contribuyentes por medio de la información recibida de Facturación Electrónica. Para lo cual en la base de datos

se debería realizar una búsqueda en NIT del Adquiriente con la información del contribuyente que obtenga el saldo a favor.

- ✓ Simetría fiscal: Obedece al comportamiento en relación a sus costos y gastos, ingresos y devolución de saldos a favor.
- ✓ Vínculos entre el solicitante, proveedores y prestadores de servicios: Con el de evidenciar el cumplimiento del artículo 107 del Estatuto Tributario, es necesario identificar la relación de proporcionalidad, necesidad y causalidad que tenga el costos y gasto. Revisión que se hará a través de la correlación de actividades económicas del punto IV.
- ✓ Comportamiento fiscal del contribuyente: Cumplimiento de las demás responsabilidades fiscales, tales como Renta, Exógena, Retención en la fuente entre otros.
- ✓ Contribuyentes fraudulentos.
- ✓ Facturación electrónica que soporta los costos que se está solicitando: con el fin de que el cruce sea de forma automática será necesario que el porcentaje definido en el punto III, de compras sea a proveedores que realicen Factura Electrónica

11.3 Validación automática Periodos de IVA que originan saldos a Favor

Hoy por hoy el contribuyente tiene el control de los saldos a favor que solicita, si bien será automática, este control lo deberá llevar la administración y deberá haber claridad al contribuyente de donde provienen los saldos.

- ✓ Año
- ✓ Bimestre
- ✓ Valor

El control de devolución debe estar en cabeza de la administración toda vez que será automático y con el fin de suministrar la información al contribuyente para que identifique de donde se original sus saldos a favor

11.4 Porcentaje de Costos y Gastos con IVA vía Facturación Electrónica y clasificar Riesgo de Saldo a Favor así:

- ✓ Bajo Riesgo: Soportado 85% por bimestre
- ✓ Riesgo Medio: Soportado 75% por bimestre
- ✓ Alto Riesgo: Soportado 65% por bimestre

Los porcentajes anteriores fueron basados en una gradualidad teniendo en cuenta el requerimiento que hay en el párrafo 5 del artículo 855 del estatuto tributario para los procedimientos de devolución Automática

Asociación de Costos y Gastos con Art 107-1 Necesidad y asociación con actividad económica productora de renta.

11.5 Hacer Match de Actividades Económicas asociadas a la actividad productora de renta

Las siguientes actividades son algunas de las que tienen relación con la actividad productora de renta:

Código de Actividad CIU	Descripción Actividad Económica CIU
7500	Actividades veterinarias
1090	Elaboración de alimentos preparados para animales
2011	Fabricación de sustancias y productos químicos básicos
2012	Fabricación de abonos y compuestos inorgánicos nitrogenados
2821	Fabricación de maquinaria agropecuaria y forestal
4610	Comercio al por mayor a cambio de una retribución o por contrata
2021	Fabricación de plaguicidas y otros productos químicos de uso agropecuario
4620	Comercio al por mayor de materias primas agrícolas en bruto (alimentos)
4645	Comercio al por mayor de productos farmacéuticos y medicinales
4653	Comercio al por mayor de maquinaria y equipo agropecuarios
4664	Comercio al por mayor de productos químicos básicos, cauchos y plásticos en formas primarias y productos químicos de uso agropecuario
3514	Comercialización de energía eléctrica
6920	Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria en el ejercicio de una profesión liberal
2100	Fabricación de productos farmacéuticos, sustancias químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico

Cuadro: Códigos y descripción de Actividades económicas CIU

Se considera pertinente que la DIAN invierta en un sistema con el cual automáticamente al llegar la factura electrónica a su sistema con los datos de las de las actividades susceptibles de general un saldo a favor (Leche y carne) asocie la actividad económica de este y los productos comprados categorizando si están directamente relacionados con su actividad económica y por tanto es susceptible de devolución automática.

Para la devolución automática se plantea que la DIAN cruce las facturas electrónicas generadas por el contribuyente y las facturas de compra de costos y gastos atribuibles a la actividad económica desarrollada, dando como resultado el saldo a favor a devolver automáticamente al contribuyente.

Claramente existirán costos y gastos que no estén soportados con factura electrónica y/o adicionalmente que no crucen con las actividades relacionadas en el cuadro anterior por la administración pero que son necesarios para la actividad productora de renta dando como resultado un saldo a favor mayor susceptible a devolución al contribuyente vía otros mecanismos, tales como método ordinario de devolución y descuento tributario vía renta.

Por ejemplo, mejoras al sistema de producción de leche, que no se toman como una mejora en propiedad planta y equipo, ya que, por medio de esta, la producción de leche se ve directamente beneficiada aumentando su producción, por lo que el contribuyente toma el IVA de estos costos y gastos como un mayor valor de su IVA descontable.

11.6 Solicitar el saldo a favor

Uno de los propósitos planteados en esta investigación es la creación de un modelo con el cual la DIAN basándose en los datos suministrados en la declaración de IVA pudiera validar automáticamente la cifra y devolver automáticamente un valor estimado. Para ello se realizaron diferentes cálculos como regresiones lineales, estimados lineales, coeficientes de correlación, etc. El resultado fue que hay un coeficiente de correlación positivo entre el 96% y 98% entre los ingresos y el IVA descontable solicitado en devolución, igualmente entre los costos y gastos de producción y el IVA descontable solicitado en devolución hay un coeficiente de correlación positivo entre el 97% Y 98%. Este coeficiente indica que a medida que los ingresos y costos aumentan, también aumente el IVA solicitado en devolución.

A continuación, se presentan dos fórmulas tentativas como resultado de la investigación; estas propuestas son el resultado de una media o promedio de la tendencia central de la muestra de los contribuyentes. Para el efecto de este análisis se exceptuaron 3 contribuyentes que presentaban niveles muy altos de producción de carne donde se generaba distorsión en los datos, por esto el siguiente análisis solo debe ser aplicado a los contribuyentes productores de leche.

✓ Formula tomando los ingresos como variable independiente “X”:

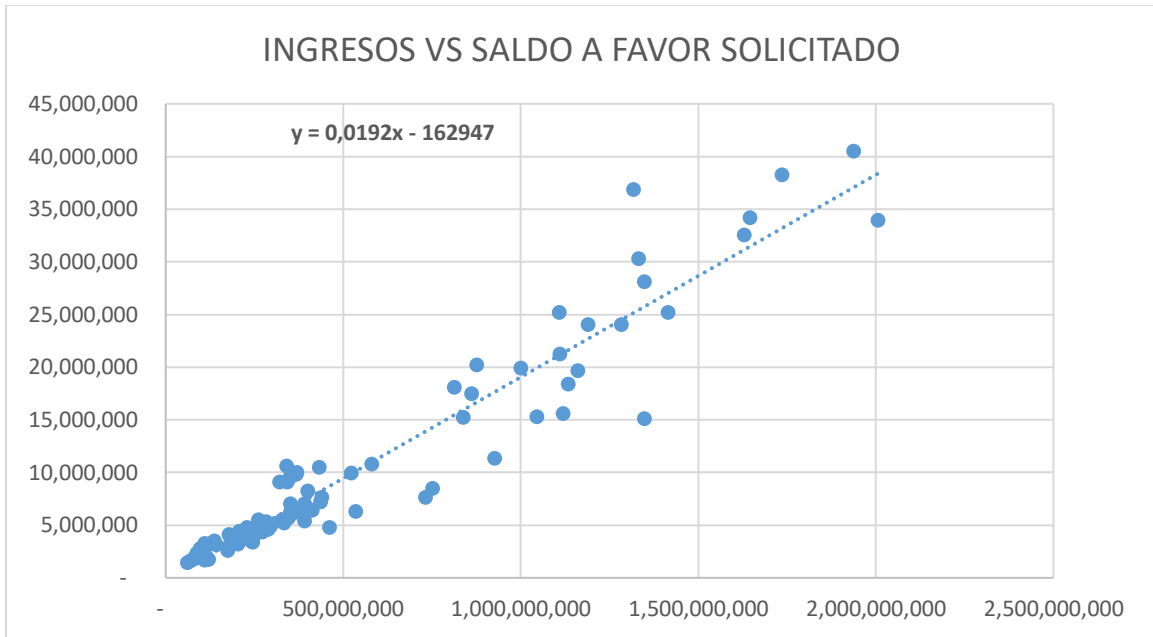


Gráfico 6 Ingresos vs saldo favor solicitado

Si aplicamos esta fórmula a los datos estadísticos recolectados, para algunos contribuyentes el valor supera lo solicitado como saldo a favor de IVA, claramente se tendría que restringir la formula dejando como máximo el valor del saldo a favor presentado en la declaración de IVA. Por otra parte, para otros contribuyentes el valor que arroja la fórmula es menor al saldo a favor en IVA presentado en la declaración, en promedio se estaría dejando de devolver automáticamente el 18% del saldo a favor. Ejemplo:

INGRESOS	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA: UTILIZANDO INGRESO	DIFERENCIA	% A DEVOLVER	VALOR MAXIMO
412,629,000	6,434,000	7,759,530	-1,325,530	121%	6,434,000
339,724,000	10,612,000	6,359,754	4,252,246	60%	6,359,754
119,857,000	1,749,000	2,138,307	-389,307	122%	1,749,000
91,456,000	1,901,000	1,593,008	307,992	84%	1,593,008

- ✓ Fórmula tomando los costos y gastos de producción como variable independiente “X”:

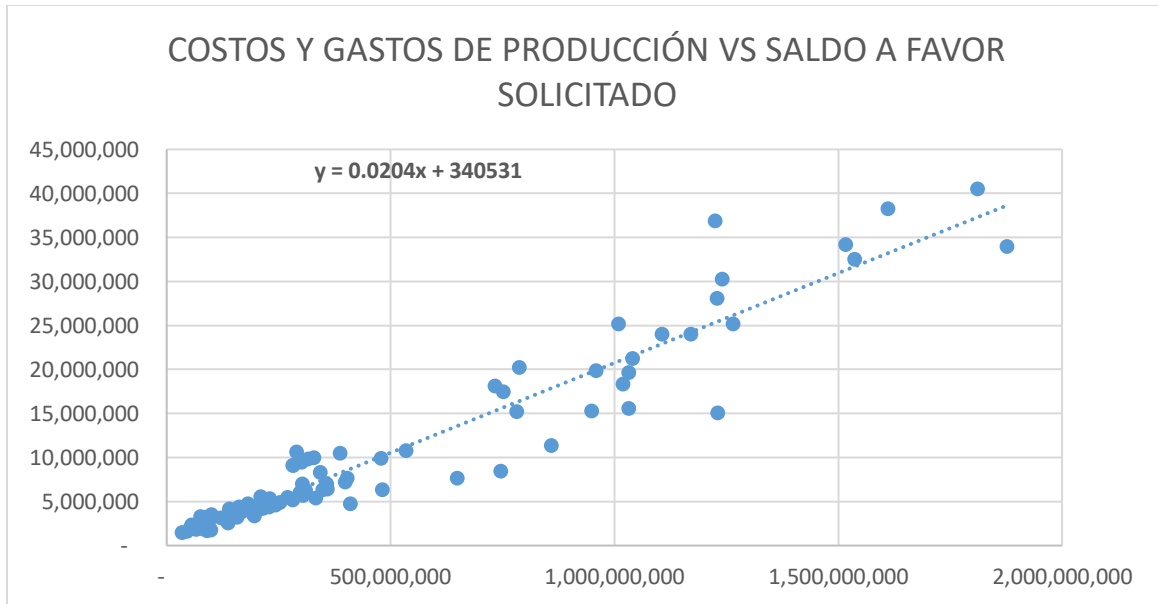


Gráfico 7 Costos y gastos de producción vs saldo a favor solicitado

Bajo este modelo si aplicamos esta fórmula a los datos estadísticos recolectados, para algunos contribuyentes el valor supera lo solicitado como saldo a favor de IVA, claramente se tendría que restringir la fórmula dejando como máximo el valor del saldo a favor presentado en la declaración de IVA. Por otra parte, para otros contribuyentes el valor que arroja la fórmula es menor al saldo a favor en IVA presentado en la declaración, en promedio se estaría dejando de devolver automáticamente el 19% del saldo a favor. Ejemplo:

COSTOS Y GASTOS DE PRODUCCIÓN	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA : UTILIZANDO COSTO	DIFERENCIA	% A DEVOLVER	VALOR MAXIMO
358,913,000	6,434,000	7,662,356	-1,228,356	119%	6,434,000
290,418,000	10,612,000	6,265,058	4,346,942	59%	6,265,058
98,580,000	1,749,000	2,351,563	-602,563	134%	1,749,000
80,022,000	1,901,000	1,972,980	-71,980	104%	1,901,000

No fue posible encontrar una fórmula la cual arrojará un dato más exacto para la devolución del saldo a favor de IVA, lo anterior a causa de que los datos están afectados con:

- ✓ El traslado de saldos a favor de un año hacia otro teniendo en cuenta que los periodos de Renta no conversan con los de la devolución de saldos a favor en IVA, como se explicó anteriormente.

- ✓ Algunos contribuyentes fabrican sus propios insumos principales, tales como concentrado; lo cual obtiene como resultado una tendencia a tener un menor saldo a favor.
- ✓ Efectos que puede tener la inflación para el sector
- ✓ Otros efectos macroeconómicos

Se propone el uso de una de estas fórmulas y para los contribuyentes que el saldo a devolver automáticamente utilizando la formula sea inferior al saldo a favor declarado ajustar este valor con base a la clasificación de riesgo que tenga el contribuyente. El siguiente ejemplo es con base a la información de uno de los contribuyentes estudiados:

$$\% \text{ a devolver} = \frac{\text{Formula Ingreso o Costo}}{\text{Saldo a Favor IVA}}$$

- ✓ **% de facturación electrónica** explicado en el 11.4
- ✓ **Ajuste al Valor:** Restringe el máximo valor a devolver del saldo a favor susceptible a devolución de la declaración de IVA y ajusta el valor de la casilla % a devolver con base al % de facturación electrónica
- ✓ **Valor a devolver automáticamente:** Formula utilizando ingreso o costo más ajuste al valor.
- ✓ **Valor vía descuento tributario:** Resta del saldo a favor IVA vs Valor a devolver automáticamente
- ✓

INGRESOS	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA: UTILIZANDO INGRESO	% A DEVOLVER	% Facturacion Electronica	AJUSTE AL VALOR	VALOR FINAL A DEVOLVER AUTOMATICAMENTE	VALOR QUE SE PUEDE UTILIZAR VIA DESCUENTO TRIBUTARIO
342,073,000	9,104,000	6,404,855	70%	85%	1,333,545	7,738,400	1,365,600
342,073,000	9,104,000	6,404,855	70%	75%	423,145	6,828,000	2,276,000
342,073,000	9,104,000	6,404,855	70%	65%	0	6,404,855	2,699,145

COSTOS Y GASTOS DE PRODUCCIÓN	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA : UTILIZANDO COSTO	% A DEVOLVER	% Facturacion Electronica	AJUSTE AL VALOR	VALOR FINAL A DEVOLVER AUTOMATICAMENTE	VALOR QUE SE PUEDE UTILIZAR VIA DESCUENTO TRIBUTARIO
283,298,000	9,104,000	6,119,810	67%	85%	1,618,590	7,738,400	1,365,600
283,298,000	9,104,000	6,119,810	67%	75%	708,190	6,828,000	2,276,000
283,298,000	9,104,000	6,119,810	67%	65%	0	6,119,810	2,984,190

Si por el contrario la formula da como resultado que se debe devolver el 100% o más del saldo a favor en IVA, se recomienda devolver la totalidad del respectivo saldo ya que de acuerdo a la población estudiada está dentro de la media del estudio realizado. El siguiente ejemplo es con base a la información de uno de los contribuyentes estudiados:

INGRESOS	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA: UTILIZANDO INGRESO	% A DEVOLVER	% Facturacion Electronica	AJUSTE AL VALOR	VALOR FINAL A DEVOLVER AUTOMATICAMENTE	VALOR QUE SE PUEDE UTILIZAR VIA DESCUENTO TRIBUTARIO
2,005,574,000	33,942,000	38,344,074	113%	85%	4,402,074	33,942,000	0
2,005,574,000	33,942,000	38,344,074	113%	75%	4,402,074	33,942,000	0
2,005,574,000	33,942,000	38,344,074	113%	65%	4,402,074	33,942,000	0

COSTOS Y GASTOS DE PRODUCCIÓN	SALDO A FAVOR IVA	FORMULA : UTILIZANDO COSTO	% A DEVOLVER	% Facturacion Electronica	AJUSTE AL VALOR	VALOR FINAL A DEVOLVER AUTOMATICAMENTE	VALOR QUE SE PUEDE UTILIZAR VIA DESCUENTO TRIBUTARIO
1,877,028,000	33,942,000	38,631,902	114%	85%	4,689,902	33,942,000	0
1,877,028,000	33,942,000	38,631,902	114%	75%	4,689,902	33,942,000	0
1,877,028,000	33,942,000	38,631,902	114%	65%	4,689,902	33,942,000	0

Optamos por dejar tanto la alternativa de solicitar de forma automática con los termino de devolución en menores tiempos o tomar la alternativa del procedimiento ordinarios con los actuales términos de devolución, teniendo en cuenta que el contribuyente deberá hacer allegar los documentos comprobatorios de los demás IVA no autorizados en el procedimiento automático.

12. Conclusiones

Con la propuesta de devolución automática anterior sería un procedimiento ganador tanto para el contribuyente como para la Administración de Impuestos.

Evidenciamos que al ser mucho más ágiles las devoluciones de saldos a favor éstas podrán ser incluso Bimestrales, y regularía el comportamiento de los ingresos en función de la devolución de saldos a favor.

En cuanto al contribuyente vemos que será igualmente positivo teniendo en cuenta que su flujo de caja se verá aliviado al tener disponibilidad de los recursos pagados de manera más fácil y rápida.

Y por el lado de la administración de impuestos tenemos que implementado este procedimiento a partir de las bondades que da la tecnología y el acceso a la información podrá concentrar sus esfuerzos en otras actividades respecto a fiscalización y control de la evasión en el país.

En la investigación identificamos que algunos contribuyentes fabrican sus propios insumos principales, tales como concentrado; lo cual obtiene como resultado una tendencia a tener un menor saldo a favor, lo cual no tendría ningún riesgo para la administración.

En la medida que los contribuyentes tengan un buen comportamiento fiscal y toda su facturación sea de forma electrónica se recomienda disminuir el porcentaje de riesgo que genera la devolución automática.

13. Referenciación

Benavides, Jorge. Céspedes, Erika. & Trujillo, Jason. (2005) *Devoluciones o compensaciones de impuestos y otros saldos a favor de contribuyentes*. Bogotá. Trabajo de grado (Contador Público) Pontificia Universidad Javeriana. Recuperado de <http://actualicese.com/Blogs/DeNuestrosUsuarios/Devolucionescompensaciones.pdf>

Berdejo Giovanetti, E., & Villasmil Molero, M. (2019). Reflexión histórica sobre el IVA en Colombia y sus implicaciones en la jurisprudencia nacional. *JURÍDICAS CUC*, 15(1), 163-186. <https://doi.org/10.17981/juridcuc.15.1.2019>

Comportamiento de las solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor generados en las declaraciones del impuesto sobre la renta e impuesto sobre las ventas entre el periodo gravable 2014 a 2017 en la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá D.C. <https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/43908>

Constitución Política de Colombia (1991, con reforma de 1997) UNESCO http://www.unesco.org/culture/natlaws/media/pdf/colombia/colombia_constitucion_politica_1991_spa_orof.pdf

Cruz, F., & Hernández, E. Eficiencia del proceso de devoluciones al contribuyente que realiza la DIAN para el año 2007, Revista Precedente Pág. 43-61 (2009), Cali

Decreto 1000 (1997, abril 8) Presidencia de la Republica. Recuperado de: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=7460>

Decreto 1422 (2019, agosto 6) Ministerio de Hacienda y Crédito Público: <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%201422%20DEL%2006%20DE%20AGOSTO%20DE%202019.pdf>

Decreto 1929 (2007, mayo 29) Presidencia de la Republica. Recuperado de: <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=25311>

Decreto 2242 (2015, noviembre 24) Presidencia de la Republica. Recuperado de: <http://www.suin.gov.co/viewDocument.asp?id=30033048>

Decreto 2277 (2012, noviembre 6) Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Recuperado de:

<http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2012/Documents/NOVIEMBRE/06/DECRETO%202277%20DEL%2006%20DE%20NOVIEMBRE%20DE%202012.pdf>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Orden Administrativa 004 (2002, abril 30). Recuperado de: <http://forvm.com.co/orden-administrativa-n-004-de-30-04-2002-direccion-de-impuestos-y-aduanas-nacionales/>

Gaez G, Monica & Ocampo T, Luz (2014). Análisis del proceso de devolución y compensación de saldos a favor por concepto de IVA

García C., & Fernández L. (2015). Impacto del fraude en las devoluciones en Colombia, Bogotá D.C.

Glosario de Términos, Secretaria de Hacienda Distrital de Bogotá <http://www.shd.gov.co/shd/node/133>

Guevara C., Análisis de la problemática entorno a las devoluciones de IVA, Bogotá D.C. (2012)

Hoyos Jiménez, Catalina (2014). Aspectos críticos del IVA en Colombia - la reforma de 2012. Revista de Derecho Privado, (51), ISSN: Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=3600/360033222001>

Impuesto al Valor Agregado, Boletín 18, Universidad EAFIT

IVA afecta la cadena de valor de la carne y la leche
<https://www.contextoganadero.com/economia/iva-afecta-la-cadena-de-valor-de-la-carne-y-la-leche>

La influencia de las devoluciones de IVA en el capital de trabajo para productores de huevo en Sabana Centro

<http://revistaespirales.com/index.php/es/article/view/616>

La verdad sobre el IVA en el sector ganadero

<https://www.contextoganadero.com/economia/la-verdad-sobre-el-iva-en-el-sector-ganadero>

Ley 223 (1995, diciembre 22) Congreso de Colombia. Artículo 37. Recuperado de:
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0223_1995.html

Productores de Leche están apretados financieramente

<https://www.contextoganadero.com/regiones/productores-de-leche-estan-apretados-financieramente>

Resolución 151 (2012, noviembre 30) Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Parágrafo del artículo 1, p.2. Recuperado de: <https://www.cijuf.org.co/node/3976>

Resolución 14465 (2007, noviembre 28) Dirección General de la Unidad Administradora Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales. Recuperado de:
<https://co.groupseres.com/images/d/rs/RESOLUCION-14465-2007.pdf>

Revelo, L. (2012) La devolución y/o compensación de saldos a favor en el impuesto sobre las ventas. Reflexiones frente a la legislación colombiana

Sentencia del 9 de noviembre de 2006, expediente 14538, C.P. Doctor Héctor J. Romero.

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

Grupo Funcional Gobierno. 2011. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2011. Recuperado: 16 de mayo de 2020, de: https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2011i/Grupos/Gobierno/2011_0063_a.pdf

DANE. Boletín mensual precios de leche en finca – Históricos. Recuperado: 17 de mayo de 2020, de: <https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/agropecuario/sistema-de-informacion-de-precios-sipsa/mayoristas-boletin-mensual-1/boletin-mensual-precios-de-leche-en-finca-historicos>

Ortiz, A. Todo lo que debe saber sobre la devolución de saldo por parte del SAT. Recuperado: 17 de mayo de 2020, de: <https://www.eleconomista.com.mx/finanzaspersonales/Todo-lo-que-debe-saber-sobre-la-devolucion-de-saldo-por-parte-del-SAT-20200414-0103.html>

DANE. COLOMBIA- Encuesta Nacional Agropecuaria - ENA – 2017. Recuperado: 17 de mayo de 2020, de: http://formularios.dane.gov.co/Anda_4_1/index.php/catalog/551/related_materials

Ministerio de Agricultura. Reporte: Costos de producción – pecuaria para Antioquia. Recuperado de: 20 de mayo de 2020, de: <https://www.agronet.gov.co/estadistica/Paginas/home.aspx?cod=97>

Ministerio de Agricultura. Comportamiento de ipp para leche cruda de vaca, leche líquida procesada, otros productos lácteos y quesos de vaca fresco o procesado mayo 2019 - mayo 2020. Recuperado: 20 de mayo de 2020, de: <http://uspleche.minagricultura.gov.co/ipp.html>

Ministerio de Justicia. Decreto 1625 de 2016. Recuperado: 25 de mayo de 2020, de: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30030361>

Oficina de Investigaciones Económicas de Fedegán. Costos modales en ganadería de leche Trópico alto de Colombia: Ventana a la competitividad ganadera. Recuperado: 7 de mayo de 2020, de: http://static.fedegan.org.co.s3.amazonaws.com/publicaciones/Libro_Costos_de_ganaderia.pdf

DIAN. Tramites y Requisitos. Recuperado de: 22 de junio de 2020, de: https://www.dian.gov.co/tramitesservicios/Tramites_Impuestos/Devoluciones/Paginas/Tra

[mite-y-](#)

[requisitos.aspx#:~:text=Conforme%20lo%20dispone%20el%20art%C3%ADculo,de%20la%20solicitud%20de%20devoluci%C3%B3n](#)