

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral



Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Alfredo López Rodríguez ID 870451

Marcela Varela Morera ID 365721

Corporación Universitaria Minuto De Dios

Rectoría Virtual y a Distancia

SEDE / CENTRO TUTORIAL Bogotá D.C. - Sede Principal

Facultad de Ciencias Empresariales

Especialización en Gestión Tributaria

Noviembre 25 de 2023

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Alfredo López Rodríguez

Marcela Varela Morera

Asesora: PhD (C) Jasleidy Astrid Prada Segura

**Trabajo de Grado presentado como requisito para optar al título de Especialista
en Gestión Tributaria**

Corporación Universitaria Minuto De Dios

Rectoría Virtual y a Distancia

SEDE / CENTRO TUTORIAL Bogotá D.C. - Sede Principal

Facultad de Ciencias Empresariales

Especialización en Gestión Tributaria

Noviembre 25 de 2023

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Dedicatoria

Dedicamos este proyecto de investigación: primeramente, a Dios, por darnos la fuerza para iniciar este proceso de aprendizaje; a nuestras familias por el apoyo y sacrificio y por ultimo a nuestro compañero Oscar David Sarmiento quien inicio este proyecto con nosotros, pero no le fue posible continuar, por lo tanto agradecemos sus aportes.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Agradecimientos

Un agradecimiento profundo a nuestros tutores por la dedicación y paciencia, por su guía, aportes y correcciones; sin su apoyo no hubiésemos podido lograr llegar a nuestra meta tan anhelada.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Tabla de Contenido

| | |
|--|----|
| Introducción | 10 |
| 1. Estado del Arte | 13 |
| 2. Referentes teóricos | 14 |
| 2.1 Capítulo 1: La fiscalización tributaria y sus implicaciones en la administración tributaria..... | 14 |
| 2.2 Capítulo 2: legalidad y obligación tributaria formal en Colombia..... | 15 |
| 3. Metodología..... | 18 |
| 3.1 Tipo de Investigación | 18 |
| 3.2 Enfoque | 18 |
| 3.3 Alcance..... | 18 |
| 3.4 Metodología y técnica | 19 |
| 3.5 Instrumentos de recolección..... | 19 |
| 3.6 Población y muestra | 20 |
| 4. Resultados..... | 20 |
| 4.1 Generalidades del impuesto al valor agregado IVA respecto a su comportamiento y fiscalización en relación con la normatividad..... | 20 |
| 4.2 Etapas y plazos en un proceso de fiscalización del impuesto sobre las ventas..... | 30 |
| 4.3 Normatividad respecto a la facultad tributaria y sancionatoria en Colombia. | 33 |
| 4.4 Facultad del ente administrador en los medios probatorios. | 37 |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

| | | |
|---|-------------------|----|
| 5 | Conclusiones..... | 40 |
| | Referencias..... | 42 |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Lista de tablas

| | |
|--|----|
| Ilustración 1-Línea de Tiempo Evolución del IVA | 21 |
| Ilustración 2-Tarifa de IVA en países de latino América | 23 |
| Ilustración 3-Recaudo de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023 | 24 |
| Ilustración 4- Grafico participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023.... | 25 |
| Ilustración 5- Participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023 | 25 |
| Ilustración 6- Histórico recaudo y participación de IVA 2018-2023 | 26 |
| Ilustración 7-Grafico participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023 | 26 |
| Ilustración 8-Tabla sanciones IVA 2018-2022 | 27 |
| Ilustración 9-Grafico sanciones IVA 2018-2022..... | 27 |
| Ilustración 10- Indicadores y metas DIAN 2023. | 28 |
| Ilustración 11- Tabla Proceso de determinación de inexactos | 32 |
| Ilustración 12-Tabla Proceso de determinación de omisos..... | 33 |
| Ilustración 13- Recopilación normatividad procedimiento "Ramas" | 36 |
| Ilustración 14- Recopilación normatividad procedimiento "Raíces" | 35 |
| Ilustración 15-Recopilación normatividad procedimiento "Tronco"..... | 35 |
| Ilustración 16- ejemplo disminución de beneficios en las etapas | 36 |
| Ilustración 17-Matriz DOFA frente a las facultades de la DIAN. | 38 |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Challenges of the Inspection Process of IVA in Colombia

Resumen

En el desarrollo del presente documento se determina el proceso de fiscalización del impuesto al valor agregado IVA, identificando su eficiencia conforme a la normatividad tributaria, utilizando una metodología de investigación mixta en función de la fuente de datos, aplicando un enfoque cualitativo, dando un alcance descriptivo- explicativo mediante una técnica de análisis de contenido, profundizando en la norma y conceptos técnicos; teniendo en cuenta los nuevos desafíos ante el ente administrador respecto a los programas de desarrollo y control basado en sus objetivos de fiscalizar y recaudar impuestos. Mediante matrices propias, Pestel, DOFA y árbol de competencias, se busca establecer a través de análisis documental los conceptos teóricos y técnicos que componen la auditoría de fiscalización colombiana; permitiendo conocer, corregir y mejorar el tratamiento fiscal en las organizaciones; teniendo en cuenta que el objetivo principal de la profesión contable es asegurar que las empresas y las personas cumplan con la regulación fiscal de país.

Palabras claves:

Fiscalización, procesos y procedimientos, Impuesto al valor agregado (IVA), auditoría tributaria.

Abstract

In the development of this document, the value added tax (IVA) inspection process is determined. identifying its efficiency in accordance with tax regulations, using a mixed research methodology depending on the data source, applying a qualitative approach, giving a descriptive-explanatory scope through a content analysis technique. Going deeper into the standard and technical concepts; taking into account the new challenges faced by the administrative entity regarding development and control programs based on its objectives of

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

supervising and collecting taxes. Through own matrices, Pestel, DOFA And competency tree, It seeks to establish through documentary analysis the theoretical and technical concepts components of the Colombian inspection audit; allowing to know, correct and improve tax treatment in organizations; taking into account that the main objective of the accounting profession is to ensure that companies and people comply with the country's tax regulations.

Key Words:

Inspection, processes and procedures, Value Added Tax (IVA), tax audit.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Introducción

Desde un análisis económico, las empresas cumplen un papel fundamental en el crecimiento social del país, teniendo en cuenta que aportan al desarrollo sostenible, contribuyendo con producción comercial, industrial, empleos, tributos, etc. Desde la posición profesional, el contador público desempeña funciones muy importantes en las organizaciones, partiendo de la entrega de datos contables y financieros que influyen en la toma de decisiones, hasta un punto muy importante como lo es la fe pública, que respalda mediante su firma utilizada en: certificaciones, balances, impuestos y documentos necesarios en el giro ordinario de su actividad; haciendo presumir que los actos respectivos se ajustan a los requisitos legales. Dada la descripción anterior y teniendo en cuenta la importancia de las empresas en la economía y de los contadores públicos en las organizaciones, nace la necesidad de un trabajo en equipo en el momento de afrontar requerimientos y fiscalizaciones por parte de la DIAN; pues, en el momento que esto sucede, suelen dividirse opiniones y empezar a buscar responsables, lo que en ocasiones retrasa las labores a realizar para atender las visitas e inspecciones; esto sucede por la incertidumbre que experimenta el contribuyente y la idea que se tiene que si se fiscaliza o requiere ya es materia de sanción, por que la administración no se equivoca; sin embargo y partiendo de que se trabaje con una ética y responsabilidad profesional constante, lo importante es contar con el conocimiento del proceso en cuanto a tiempos, soportes, derechos, deberes y todo lo concerniente a las fiscalizaciones que adelanta la administración con el fin de no ser objetos de sanción.

Teniendo en cuenta la importancia de la participación en el recaudo bruto que aporta el IVA a los impuestos administrados por la DIAN, siendo para el año 2021 del 26.8% y para el año 2022 del 24.7%; la Administración centra sus esfuerzos ejecutando programas de fiscalización, con el fin de evitar la evasión y elusión de dicho impuesto, que según cifras en el año 2019 alcanzó los 20.9 billones, con una tasa del 23.2% (Dirección

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

De Impuestos y Aduanas Nacionales). De acuerdo a las estadísticas publicadas en la página del ente administrador, para el año 2021, el porcentaje de sanciones versus el número de declarantes es del 26%¹, un porcentaje bastante alto, lo que indica la falta de conocimiento de parte de los contribuyentes en el momento de presentar el impuesto de IVA. En caso de enfrentar un proceso de fiscalización por impuesto a la venta, es importante tener el conocimiento, con el fin de cumplir con los requisitos necesarios, atenderlo en los plazos fijados y determinar estrategias que permitan aprovechar los recursos de defensa, utilizando prácticas adecuadas. Teniendo en cuenta lo mencionado surge la pregunta de investigación ¿Cuál es el conocimiento necesario que deben tener los contribuyentes en el impuesto sobre las ventas y procesos de fiscalización en términos del cumplimiento de la normatividad tributaria?

Con el fin de dar respuesta a la pregunta planteada en el párrafo anterior, se presenta el objetivo general: Determinar el proceso de fiscalización del impuesto al valor agregado IVA identificando su eficiencia conforme a la normatividad tributaria; Dado este planteamiento se apoya en los objetivos específicos: Establecer los procesos y plazos fijados por la DIAN para notificar y llevar a cabo las fiscalizaciones tributarias en impuesto sobre las ventas; examinar la normatividad sobre fiscalización tributaria en Colombia apoyados desde la doctrina; Evaluar las facultades de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN en los medios probatorios. Dada la necesidad de salvaguardar las organizaciones brindando instrumentos que permitan el conocimiento frente a las obligaciones tributarias, cumpliendo con los requerimientos, evitando sanciones de carácter económico y legal; conocimiento que deben tener los

¹ . Fuente: Formulario No. 300 - Declaración del Impuesto sobre las Ventas - IVA. Análisis de Operaciones. SEE. DGEA.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

contribuyentes y los profesionales del área contable-tributaria, que como se mencionó en el primer párrafo de esta justificación, son de importante aporte en las empresas de nuestro país.

Para dar respuesta a los objetivos propuestos y al planteamiento del problema, se acude a una investigación de tipo aplicada en función de sus objetivos y mixta en función de su fuente de datos, con un enfoque cualitativo.

Se realiza una serie de observaciones estadísticas, las cuales permiten ubicar el impuesto al valor agregado IVA, como un impuesto en constante cambio y evolución, con el fin de dar respuesta a los gastos públicos de la nación a través de un recaudo eficiente. Adicional se acude a una recolección de información, realizando un análisis documental que permite abarcar el tema en un ámbito general, mediante matrices que agrupan de manera puntual la normatividad y el proceso de fiscalización en Colombia.

Los resultados obtenidos se presentan en cuatro capítulos: en el capítulo uno se hace un pequeño recorrido desde la creación del tributo en 1963 mencionando las modificaciones mediante reformas; adicional, se realiza un análisis de cifras aportadas por el ente administrador, con el fin de evidenciar su importancia en el recaudo nacional de impuestos. En el capítulo dos, se describe el proceso de fiscalización teniendo en cuenta sus etapas y plazos para dar respuesta, desde los actos preparatorios hasta la jurisdicción contenciosa. El capítulo tres, aborda el tema normativo, teniendo en cuenta su extensión, se adecua una matriz de competencias con el fin de agrupar la normatividad así: Normas facultativas (raíces); Normas inmersas en el proceso de fiscalización (tronco); Normas que regulan las diferentes sanciones (Ramas) dando así un recorrido general. Por último, el capítulo cuatro se centra en las facultades del ente administrador respecto a los medios probatorios en un proceso de fiscalización y se analiza, como el contribuyente puede tenerlos como un punto a su favor o como una amenaza.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

1. Estado del Arte

Al realizar un estudio al proceso de fiscalización, sobre el impuesto al valor agregado IVA en Colombia, y teniendo claro que dicho proceso nace al existir la obligación formal y sustancial; se acude a diferentes autores respecto a la auditoria tributaria; adicional resaltando la importancia de este tributo para el gasto público se acude a escritos sobre la evasión de este impuesto.

De acuerdo con Malaver (2017), *“La evasión del impuesto del IVA en Colombia busca realizar acciones u omisiones para reducir parcial o totalmente el pago del impuesto a cargo, en otros casos los contribuyentes que cometen este delito recaudan el impuesto y no transfieren estos recursos al estado, sino que se apropian de ellos. En este caso no cumple con la exacción realizada por el contribuyente de hecho”*. Dado el crecimiento de la evasión, la DIAN centra sus esfuerzos en realizar programas de seguimiento y fiscalización, con el fin de sancionar y evitar dicho flagelo, utilizando métodos de auditoria apoyados por la jurisprudencia Colombiana, tal como afirma Carreño (2020) mencionado, *La jurisprudencia del Control Fiscal desarrollada por el Consejo de Estado ha venido afirmando categorías fundamentales, de la arquitectura del Control Fiscal, en prospectiva de ser e instituirse en derecho fundamental, aborda aspectos como su definición, ámbitos de aplicación, objeto del control fiscal, multas, proceso de responsabilidad, sujetos del control Fiscal, distinción entre control fiscal y gestión fiscal, funciones de los contralores territoriales, función del contralor municipal, además de los aportantes y las tarifas de control fiscal*. Recalcando su importancia en el mismo texto (p.209); Así mismo el Control Fiscal, para la Corte Constitucional se trata de una función pública especializada, que atiende el imperativo de proteger el patrimonio público, de las irregularidades que se cometen y que redundan en la corrupción como acción inmoral, injusta y sin duda en contra de los ideales del Estado Social de Derecho.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

“La Auditoria comprende un estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica y financiera y contablemente de las operaciones realizadas por los responsables de la empresa durante un período determinado”. (Morales Capilla, Trujillo Torres, & Raso Sánchez, (2015). Dentro de las facultades fiscalizadoras que tiene la DIAN, puede solicitar medios probatorios; como libros contables y soportes mediante los cuales buscan comprobar la veracidad de los hechos que refleja la contabilidad, siendo esta la base en la elaboración de las declaraciones de IVA.

2. Referentes teóricos

2.1 Capítulo 1: La fiscalización tributaria y sus implicaciones en la administración tributaria.

Toda actividad financiera constituida bajo los principios de legalidad, presupone en sus dinámicas la necesidad de determinar el valor, las causas y los responsables al momento de ser auditado por los entes reguladores. Es en este escenario en el cual el proceso de fiscalización tributaria se significa en el ejercicio contable y jurídico, dado la susceptibilidad de quienes participan en este proceso, la administración tributaria indaga y expone la situación. Así lo señalan los autores Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León, en su artículo titulado fiscalización tributaria del 2008 para la revista Bolivariana de derecho:

Producido un hecho imponible nace la obligación tributaria. Con relación a muchos impuestos, los contribuyentes o responsables tienen que determinar la obligación tributaria, es decir deben precisar el hecho imponible realizado, el autor de este hecho, la base imponible, el tributo calculado, los créditos y el monto definitivo por pagar al Fisco.

De lo anteriormente expuesto por los autores, se comprende la imperiosa necesidad de la revisión y posterior evaluación de los agentes activos en el proceso de fiscalización

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

tributaria, reconociendo las variables económicas, legales y sociales que intervienen de manera intrínseca en este proceso.

En consecuencia, al analizar un proceso como lo es el anteriormente mencionado, se hace imperante la categorización de las diversas situaciones tributarias que se presentan en la cotidianidad, como prácticas que conllevan al propósito fundamental de supeditar o no la relación entre los contribuyentes y el estado.

De tal manera que las situaciones tributarias son entendidas como el escenario jurídico contable que permite las relaciones económicas entre los individuos, reconocidos como contribuyentes y la entidad que vigila dicho proceso, la cual, en representación del estado, recibe el nombre por sus prácticas y principios contables que aplican en su quehacer administrativo, como una entidad especial que busca garantizar la seguridad fiscal de la nación. En particular estos contextos de fiscalización están determinados y regulados en dos dimensiones; la primera, que gira en torno a la necesidad que tiene el estado en recaudar y dar correcta justificación sobre su actuar y la segunda, es la interpretación que hace el contribuyente a la praxis del procedimiento y ejercicio de la administración tributaria.

En conclusión, la fiscalización en los procesos tributarios trae consigo como principal implicación la actuación determinada de las partes activas, las cuales cumplan a cabalidad las instancias y reglas que se puntualizan en los sustentos legales de dicho proceso, como lo es el estatuto tributario y las circulares emitidas por el ministerio de hacienda.

2.2 Capítulo 2: legalidad y obligación tributaria formal en Colombia.

Con el fin de ahondar en el escenario tributario colombiano, se hace imperante exponer las instancias legales que acreditan el funcionamiento de la fiscalización tributaria en el territorio nacional y así lograr interpretar el sistema tributario desde la obligación formal tributaria. Es así como el principio de legalidad que sustenta todo procedimiento tributario en

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

el territorio colombiano está sustentado en un primer momento en la constitución colombiana de 1991 en el artículo 95 numeral 9, la cual dice lo siguiente:

Art 95: La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano #9: Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

En virtud de lo anterior, se hace comprensible que la constitución política establece las bases legislativas del sistema tributario, haciendo énfasis en la responsabilidad que tiene el ciudadano frente al pago de las obligaciones (tributos) destinados en principio al avance y progreso social, según Flores (2004) señala “el Estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo.”(p .17).

En consecuencia, al existir una ley que regule los dineros encaminados a tales propósitos, se hace necesario la creación de una entidad que dinamice y sea la encargada de verificar los procesos subsecuentes, es con este fin que se constituye la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales (DIAN). A pesar de las constantes reformas, la condición de tributar para los ciudadanos no es algo nuevo; según Stiglitz, (2000) “*Los impuestos son tan antiguos como la creación de los Estados. La Biblia decía que debía apartarse un diezmo (una décima parte) de las cosechas para fines distributivos y para mantener a los sacerdotes. No estaba claro cuál era el mecanismo que se utilizaba para conseguir que se cumpliera esta norma, y la Biblia no dice nada sobre el grado de evasión fiscal. En la Edad Media, los individuos prestaban servicios directamente a sus señores feudales. Se trataba en la práctica de impuestos, si bien no se pagaban en dinero*” (P.476).

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Por ende, el sistema tributario se centraliza jurídicamente con lo propuesto en el documento que lleva por nombre estatuto tributario, el cual discrimina y caracteriza, tanto los participantes del sistema tributario, como los roles y procesos en los que intervienen estos participantes. Es decir, gracias a lo establecido en el estatuto, se comprende las nociones de: obligación tributaria, sujetos pasivos y las disposiciones generales, expuestos en sus artículos con sus respectivos párrafos.

A continuación, se exponen el artículo 1° al 4° como ejemplificación de lo manifestado anteriormente:

Art 1°. Origen de la obligación sustancial. La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.

Art 2°. Contribuyentes. Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.

Art 3°. Responsables. Son responsables para efectos del impuesto de timbre, las personas que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley.

Art 4°. Sinónimos. Para fines del impuesto sobre las ventas se consideran sinónimos los términos contribuyente y responsable.

De la información expuesta en el estatuto tributario se evidencia y abstrae la formalidad que enmarca todo el modelo tributario colombiano, como también se infiere la responsabilidad intrínseca que cada uno de los contribuyentes adquiere al momento de la tributación, esta tributación, comprendida bajo las tres principales variables: cuantía-tiempo-rol.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

3. Metodología

3.1 Tipo de Investigación

Con el fin de abordar esta investigación que consiste en determinar el proceso de fiscalización del impuesto al valor agregado IVA identificando su eficiencia conforme a la normatividad tributaria, se acudirá a una investigación mixta en función de la fuente de datos, teniendo en cuenta que se examinarán diferentes contenidos legales, teóricos, bibliográficos, doctrinales; permitiendo explorar los componentes de las declaraciones del impuesto a las ventas y cómo se da el proceso de fiscalización tributaria; por otra parte dada la naturaleza del tema, se apoya en la investigación de campo, aspectos descritos por Elizondo (2002), quien menciona que los tipos de investigación científica en función de la fuente de datos se divide en documental, de campo y mixta.

3.2 Enfoque

Dando continuidad a la metodología, se aplicará un enfoque cualitativo, teniendo en cuenta que se realizará una revisión documental, abarcando la literatura sobre el IVA, relacionado con la gestión fiscalizadora de la DIAN, adicional se procede a realizar un análisis de datos estadísticos aportados por el ente administrador, buscando crear tablas y fórmulas, que desarrolladas resuman el análisis de operaciones frente a los contribuyentes, basados en el formulario 300 del año 2022, utilizando correlación de datos que permita dar una óptica clara sobre el problema propuesto. Aplicando allí lo expuesto por, Campbell, DT y Fiske, DW (1959) aplicando la idea de triangulación, entendiéndola como una estrategia multimodos para la investigación.

3.3 Alcance

Determinando el proceso de fiscalización del impuesto al valor agregado IVA, identificando su eficiencia conforme a la normatividad tributaria, se trabaja desde un alcance

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

descriptivo, tal como lo menciona, Sampieri (2014), *Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.*

Complementado con un alcance explicativo, dando respuesta a la parte descriptiva, como lo complementa en el mismo libro Sampieri, *Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales.*

3.4 Metodología y técnica

En la investigación, con el fin de determinar el proceso de fiscalización del impuesto al valor agregado IVA identificando su eficiencia conforme a la normatividad tributaria, se abarcará un método deductivo partiendo de lo general (leyes o principios) a lo particular (un caso concreto) aplicando lo expuesto por, Barchini (2006), *menciona que el método deductivo consiste en extraer razonamientos lógicos de aquellos enunciados ya dados, en síntesis este método va de la causa al efecto, de lo general a lo particular, es prospectivo y teórico; comprueba su validez basándose en datos numéricos precisos.*

Las técnicas y procedimientos utilizados en esta investigación, consiste en un análisis de contenido; con el fin de sistematizarlo, y utilizarlo como referencia por los contribuyentes, profesionales y usuarios, que deseen tener conocimiento sobre los procesos de fiscalización enfocados al IVA.

3.5 Instrumentos de recolección

Los métodos de recolección de información utilizados de acuerdo a su estructura son: matriz DOFA, Análisis matriz Pestel, cuadro comparativo o matriz propia, gráficos y tablas con la utilización de herramientas de agrupación de datos numéricos, con el fin de agrupar

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

cifras, comparando las estadísticas del año 2018 al 2022, respecto al impuesto a las ventas IVA.

3.6 Población y muestra

La presente investigación toma como población, los contribuyentes del impuesto a las ventas del año 2022, referenciados en las estadísticas de la DIAN: Formulario No. 300 - Declaración del Impuesto sobre las Ventas - IVA. Análisis de Operaciones. SEE. DGEA. DIAN. Fecha de corte: 16 de marzo de 2023, total de contribuyentes 486.009 sobre los cuales se realiza el estudio de observación y análisis de sancionados.

4. Resultados

4.1 Generalidades del impuesto al valor agregado IVA respecto a su comportamiento y fiscalización en relación con la normatividad.

Respecto a los constantes cambios y reformas tributarias, es importante conocer la evolución del IVA, el cual fue creado en el año de 1963 como un impuesto monofásico; sin embargo, debido a su efectividad y las constantes crisis económicas fue convertido en un tributo plurifásico hasta llegar al consumidor final. Los gobiernos de turno necesitan aumentar los ingresos, y el IVA se ha convertido en un instrumento eficiente de recaudo tributario; sus modificaciones se basan en aumento de tarifa y aumento de bienes gravados, incluso, ha llegado a estar en estudio, gravar bienes de la canasta familiar; sin embargo a pesar de ser un impuesto tan importante para el estado, es víctima de altas cifras en evasión y elusión, encendiendo las alarmas del ente administrador, quien centra sus esfuerzos en fortalecer sus mecanismos de control.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

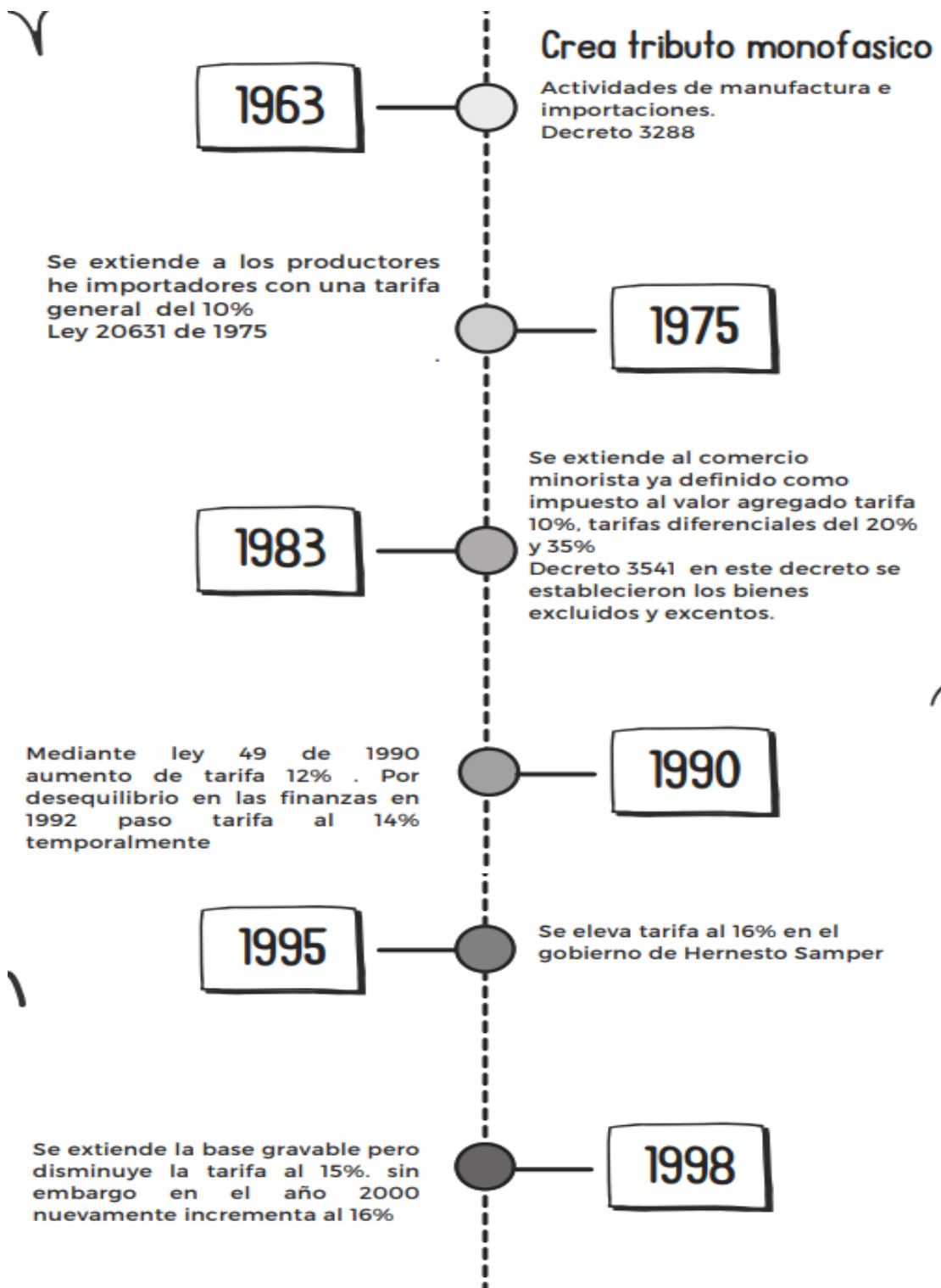
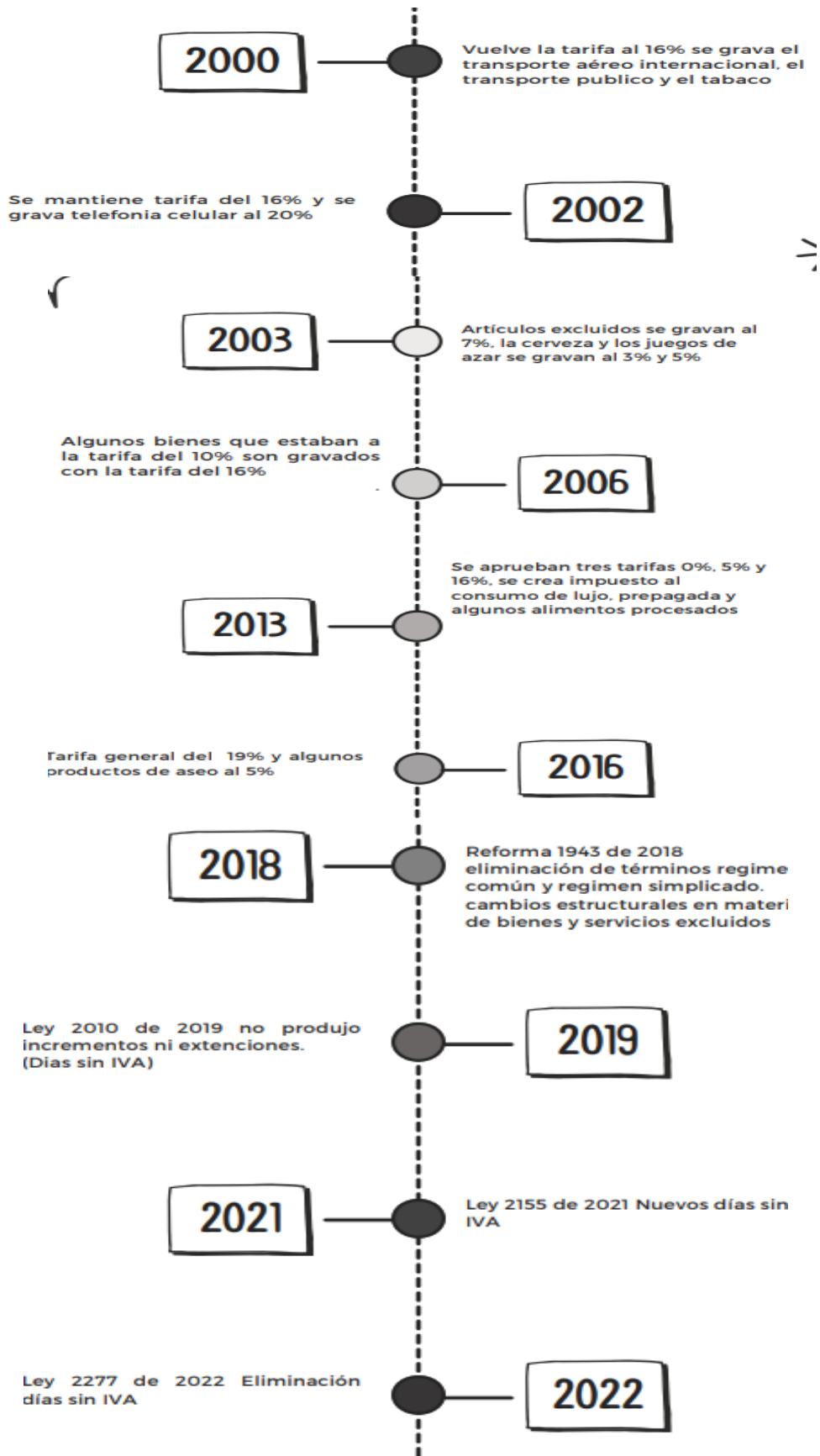


Ilustración 1-Línea de Tiempo Evolución del IVA: Fuente Elaboración propia. Datos obtenidos reformas tributarias

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral



Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

En la línea de tiempo se puede evidenciar como desde su adopción, el IVA ha presentado cambios, con el fin de adecuarse a las necesidades de los gobiernos; sin embargo, este tributo no solo es fundamental en Colombia, a nivel mundial es muy interesante por su fácil recaudo y control; cada país lo adapta de acuerdo a sus necesidades; es decir, así como Colombia utiliza una tarifa del 19%, los demás estados tienen diferentes tarifas, con el fin de cumplir con sus necesidades internas, así se puede evidenciar en la siguiente tabla de países latinoamericanos, donde Colombia está ubicado en tercer lugar, después de Uruguay, con una tarifa del 22% y Argentina con una tarifa del 21%:

| | Pais | Tarifa |
|---|-------------|---------------|
|  | Colombia | 19% |
|  | Argentina | 21% |
|  | Uruguay | 22% |
|  | Chile | 19% |
|  | Brazil | 18% |
|  | Peru | 18% |
|  | Venezuela | 16% |
|  | Ecuador | 12% |
|  | Bolivia | 13% |
|  | Paraguay | 10% |

Ilustración 2-Tarifa de IVA en países de latino América: Elaboración propia con información de Datosmacro.com// <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/iva>// fecha de consulta: 16 de noviembre 2023.

El IVA, es un impuesto indirecto y de orden general teniendo en cuenta que se aplica a todos los sectores económicos del país; dada esta característica, se ha posicionado como uno de los impuestos que genera más ingresos dentro de los tributos administrados por la DIAN, que una vez recaudados pasan a ser ingresos del Estado, el cual lo invierte para satisfacer las necesidades primarias de la población.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

El decreto 1742 de 2020 Por el cual se modifica parcialmente la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en su artículo 1º inciso uno se encuentran los impuestos administrados por la DIAN²; dentro de ese grupo de impuestos, el IVA ocupa el segundo lugar dentro en la participación del recaudo bruto nacional; con el fin de no hacer un análisis tan extenso, se toma como base los últimos cinco años y el año 2023 con corte a 31 de julio; sin embargo en las estadísticas publicadas por la DIAN desde 1970 presenta el mismo comportamiento.



Recaudo de Impuestos Administrados por la DIAN Años 2018-2023*

| TIPO DE IMPUESTO | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2021 | 2023 |
|--------------------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| Renta y complementarios | 68.060.908 | 71.065.759 | 69.741.280 | 77.581.293 | 103.189.811 | 120.632.402 |
| IVA | 40.856.078 | 44.239.491 | 39.498.649 | 46.605.769 | 56.439.519 | 53.580.195 |
| Timbre nacional | 79.870 | 85.770 | 41.461 | 84.432 | 134.468 | 149.193 |
| G.M.F | 7.703.515 | 8.670.910 | 8.108.996 | 9.856.524 | 12.676.744 | 10.295.968 |
| Patrimonio | 0 | 852.628 | 934.832 | 1.002.538 | 62.699 | 1.173.614 |
| Riqueza | 469.733 | 72.551 | 27.415 | 33.004 | 10.613 | 8.528 |
| Impuesto al consumo | 2.214.402 | 2.412.341 | 1.469.005 | 1.530.684 | 2.897.785 | 2.767.111 |
| Impuesto gasolina y acpm | 1.517.546 | 1.623.254 | 1.322.732 | 1.799.855 | 2.186.240 | 1.770.500 |
| Impuesto al carbono | 294.073 | 451.046 | 294.902 | 334.309 | 423.904 | 475.297 |
| CEE | 155.935 | 111.904 | 55.295 | 38.756 | 56.913 | 15.167 |
| Impuesto unificado rst (simple) | 0 | 73.645 | 320.786 | 599.102 | 1.191.783 | 1.479.377 |
| Impuesto de normalización tributaria | 0 | 1.138.324 | 627.861 | 145.303 | 233.435 | 4.837 |
| Consumo bienes inmuebles | 0 | 137.322 | 5.036 | 4.231 | 16.522 | 24.208 |
| Actividad externa | 23.071.889 | 26.290.795 | 23.767.218 | 33.833.977 | 48.692.601 | 31.683.061 |
| Por clasificar | 7 | 141.122 | 0 | 216.185 | 167.181 | 267.829 |
| TOTAL RECAUDO DIAN | 144.423.956 | 157.366.861 | 146.215.469 | 173.665.962 | 228.380.219 | 224.327.287 |

Ilustración 3-Recaudo de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN. Cifras expresadas en millones de pesos

En la ilustración anterior se puede evidenciar el impuesto de Renta y complementarios en primer lugar de recaudo, seguido del IVA y la actividad externa (IVA en exportaciones y aranceles); sin embargo, con el fin de dar mayor claridad se presenta una tabla con la participación de estos impuestos en el recaudo nacional:

² La administración de los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional y sobre las ventas; los derechos de aduana y los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado, bien se trate de impuestos internos o al comercio exterior; así como la dirección y administración de la gestión aduanera, incluyendo la aprehensión, decomiso o declaración en abandono a favor de la Nación de mercancías y su administración y disposición.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Participación del Recaudo Bruto Impuestos Administrados por la DIAN



Años 2018-2023*

| TIPO DE IMPUESTO | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|--------------------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Renta y complementarios | 47,13 | 45,16 | 47,70 | 44,67 | 45,18 | 53,78 |
| IVA | 28,29 | 28,11 | 27,01 | 26,84 | 24,71 | 23,88 |
| Timbre nacional | 0,06 | 0,05 | 0,03 | 0,05 | 0,06 | 0,07 |
| G.M.F | 5,33 | 5,51 | 5,55 | 5,68 | 5,55 | 4,59 |
| Patrimonio | - | 0,54 | 0,64 | 0,58 | 0,03 | 0,52 |
| Riqueza | 0,33 | 0,05 | 0,02 | 0,02 | 0,00 | 0,00 |
| Impuesto al consumo | 1,53 | 1,53 | 1,00 | 0,88 | 1,27 | 1,23 |
| Impuesto gasolina y acpm | 1,05 | 1,03 | 0,90 | 1,04 | 0,96 | 0,79 |
| Impuesto al carbono | 0,20 | 0,29 | 0,20 | 0,19 | 0,19 | 0,21 |
| CREE | 0,11 | 0,07 | 0,04 | 0,02 | 0,02 | 0,01 |
| Impuesto unificado rst (simple) | - | 0,05 | 0,22 | 0,34 | 0,52 | 0,66 |
| Impuesto de normalización tributaria | - | 0,72 | 0,43 | 0,08 | 0,10 | 0,00 |
| Consumo bienes inmuebles | - | 0,09 | 0,00 | 0,00 | 0,01 | 0,01 |
| Actividad externa | 15,98 | 16,71 | 16,25 | 19,48 | 21,32 | 14,12 |
| Por clasificar | 0,00 | 0,09 | - | 0,12 | 0,07 | 0,12 |
| TOTAL RECAUDO DIAN | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

Ilustración 4- Gráfico participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

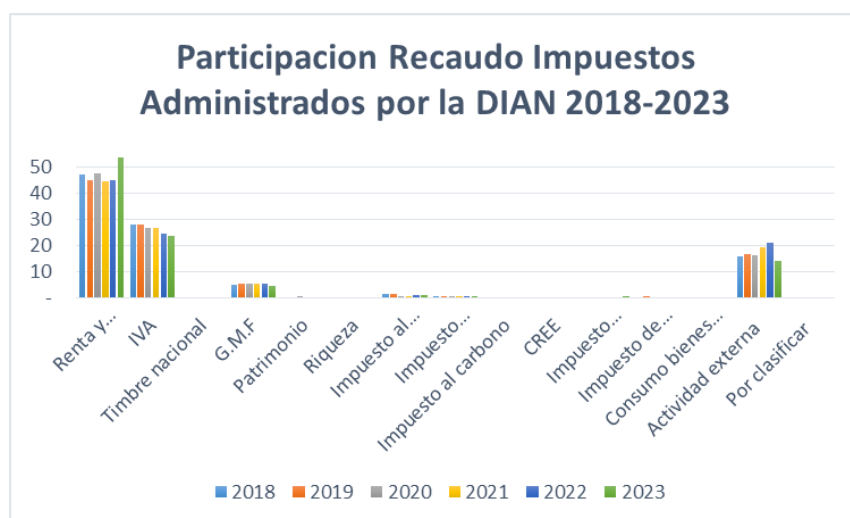


Ilustración 5- Participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

Visualmente en la ilustración número cuatro se pueden identificar los cuatro impuestos con mayor recaudo así: Renta, IVA, Actividad externa y GMF; sin embargo a continuación se muestra un análisis del impuesto al valor agregado IVA (tabla y gráfico) junto con su participación:

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Historico recaudo y participacion de IVA 2018-2023

| Año | Recaudo de IVA | Recaudo Impuestos administrados por la DIAN | % participacion de IVA en el Recaudo Nacional |
|------|----------------|---|---|
| 2018 | 40.856.078 | 144.423.956 | 28,29 |
| 2019 | 44.239.491 | 157.366.861 | 28,11 |
| 2020 | 39.498.649 | 146.215.469 | 27,01 |
| 2021 | 46.605.769 | 173.665.962 | 26,84 |
| 2022 | 56.439.519 | 228.380.219 | 24,71 |
| 2023 | 53.580.195 | 224.327.287 | 23,88 |

Ilustración 6- Histórico recaudo y participación de IVA 2018-2023: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

De acuerdo a la recolección de datos, el año 2022 tienen un incremento tanto en el recaudo total de impuestos como en el recaudo de IVA; sin embargo, presenta una disminución comparado con el año anterior; es decir, 2021 respecto al porcentaje de participación de IVA en el total del recaudo bruto; 2023 presenta también una pequeña disminución; sin embargo, estos son datos parciales a 31 de julio. El promedio de participación en el rango de fechas de la tabla es de 26,99%.

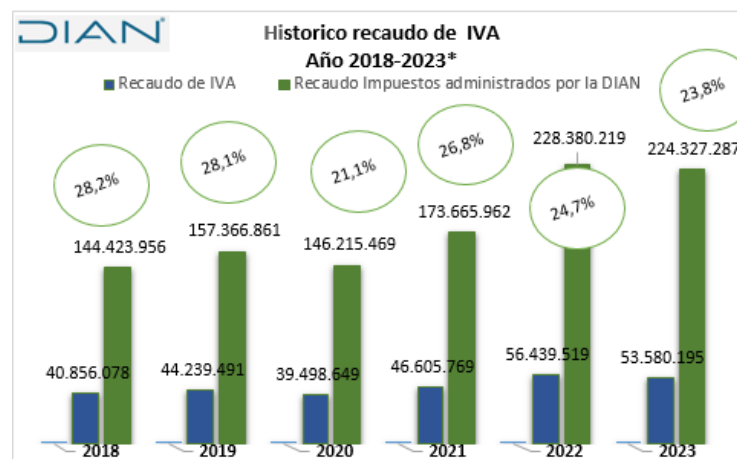


Ilustración 7-Grafico participación de impuestos administrados por la DIAN 2018-2023: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Nuevamente mencionando el decreto 1742 de 2020 artículo número 1° inciso número cuatro³; menciona dentro de las competencias de la DIAN su función sancionadora; por lo tanto se relaciona el comportamiento de las sanciones sobre el impuesto de IVA del año 2018 a 2022.

| Año | Declarantes de IVA | Sancionados en declaraciones de IVA | % Variacion | Relacion años |
|----------------------------------|--------------------|-------------------------------------|-------------|-----------------|
| 2018 | 442.182 | 78.740 | | |
| 2019 | 451.833 | 64.611 | - 17,9 | Año 2018 a 2019 |
| 2020 | 444.513 | 60.156 | - 6,9 | Año 2019 a 2020 |
| 2021 | 486.009 | 124.132 | 106,4 | Año 2020 a 2021 |
| 2022 | 517.731 | 122.914 | - 0,98 | Año 2021 a 2022 |
| TOTAL SANCIONES 2018-2022 | | 450.553 | | |

Ilustración 8-Tabla sanciones IVA 2018-2022: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

Es importante resaltar el aumento de sanciones, puesto que la variación correspondiente al año 2020-2021 alcanzo un margen de 106.4%; tomando como base 5 años (2018-2022) la administración ha recaudado 450.553 millones de pesos.

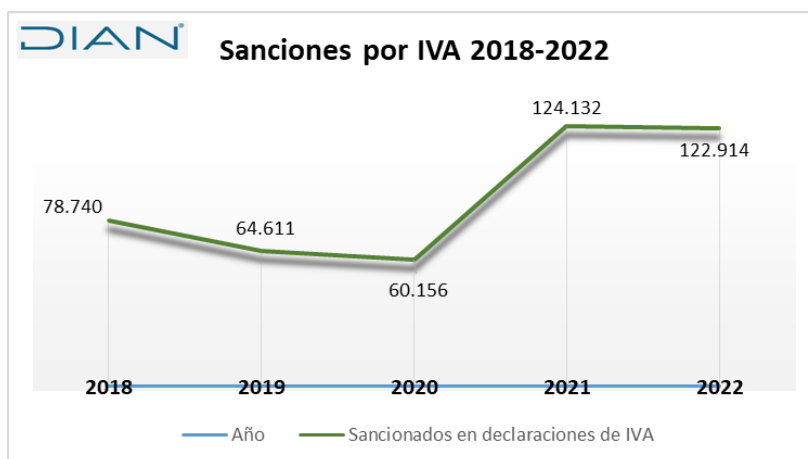


Ilustración 9-Gráfico sanciones IVA 2018-2022: Elaboración propia. Fuente: estadísticas de la DIAN.

³ La administración de los impuestos comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN ejerce sus funciones de control atendiendo los objetivos específicos de su plan estratégico⁴, basándose en cuatro pilares fundamentales:

- ✓ Talento Humano.
- ✓ Modernización tecnológica.
- ✓ Transparencia y cercanía al contribuyente.
- ✓ Gestión integral de los procesos de negocios.

Es justo en el talento humano y la modernización tecnología que centra sus esfuerzos, con el fin de tener el fortalecimiento que permita mejorar los procesos de fiscalización cumpliendo con las metas de la administración (ver ilustración 10). En cuanto a talento humanos busca incorporar 6.211 nuevos funcionarios que permitan incrementar la capacidad de fiscalización; respecto a la modernización indica que permite mejorar las capacidades analíticas de la entidad, que redundaran en una mejor fiscalización y control⁵. Dentro de los objetivos para el año 2023 en gestión aceptada de fiscalización, la DIAN espera un recaudo de \$6.015 billones de pesos.

| Componente fundamental: Legitimidad y Sostenibilidad Fiscal | | | |
|--|--|-----------------------|---------------------------------------|
| Objetivo | Indicador | Meta | Responsable |
| Ejecutar de manera eficiente el presupuesto de la Entidad | Seguimiento y control de la ejecución presupuestal | 100% | Dirección de Gestión Corporativa |
| | Seguimiento y control a la ejecución del PAA | 100% | |
| Cumplir las metas anuales de recaudo tributario, aduanero y cambiario. | Recaudo Bruto | Pendiente | Dirección de Gestión de Impuestos |
| | Recaudo por gestión | Pendiente | |
| | Inscritos en el Régimen Simple de Tributación | 27.500 inscritos | |
| | Gestión aceptada de Fiscalización | \$6,015 Billones | Dirección de Gestión de Fiscalización |
| | Porcentaje de éxito de litigiosidad | 66.5% | Dirección de Gestión de Jurídica |
| | Porcentaje de decretos proyectados | 100% | |
| | Monto de la recaudación total de Aduanas | \$36.899.729 Millones | Dirección de Gestión de Aduana |

Actuar Windows 

Ilustración 10- Indicadores y metas DIAN 2023. Tabla de propiedad de la DIAN.
<https://www.dian.gov.co/dian/entidad/PlanEvalInstitucional/0-Planeacion-Estrategica-2023.pdf>.
Fecha de consulta 16 de noviembre 2023

⁴ <https://www.dian.gov.co/dian/entidad/PlanEvalInstitucional/Plan-Estrategico-Sectorial-2023.pdf>. Plan estratégico de la DIAN 2023-2026. Fecha de consulta: 16 de noviembre 2023

⁵ https://www.camara.gov.co/sites/default/files/2023-08/Respuestas%20DIAN_0.pdf. Documento de la DIAN dirigido a la cámara de representantes. Fecha de consulta 26 de octubre 2023

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Teniendo en cuenta el fortalecimiento de la DIAN, el cual busca hacer seguimiento a los procesos desde el momento que nace la obligación hasta el recaudo, es importante que el contribuyente cuente con los conocimientos necesarios para presentar sus declaraciones de IVA de manera correcta y en caso de tener cualquier tipo de requerimiento saber actuar evitando sanciones o llevándolas a su valor mínimo.

Mediante decreto 624 de 1989 se expide el estatuto tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN; lo concerniente al IVA, se encuentra en el libro III de los Artículos 420 al 513, a continuación se relaciona la normatividad de acuerdo a los elementos del impuesto:

Tabla 1- Elementos del IVA y su normatividad. Elaboración propia, Fuente Estatuto Tributario.

| Elementos del Impuesto | Normatividad | Descripción |
|-------------------------------|---|---|
| Sujeto Activo | Decreto 1742 de 2020 Art 1. Competencias de la DIAN | La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales será la encargada de su administración la cual comprende de: Recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias. |
| Sujeto Pasivo | Artículo 437 ET. Bajo la calificación de responsables de IVA y no responsables de IVA antes conocido como régimen común y régimen simplificado. | El IVA tiene una característica especial y es que el sujeto jurídico responsable de la obligación es diferente al sujeto pasivo que responde por la carga del impuesto. El sujeto pasivo es el consumidor final. |
| Hecho Generador | Artículo 420 ET. Básicamente indica que toda transacción está gravada excepto los expresamente excluidos. | Excluidos: <ul style="list-style-type: none">- Art 423. Exclusión del impuesto en san Andrés y providencia.- Art 424. Bienes excluidos |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

| | | |
|---------------|--|---|
| | Art 423, 424, 424-1 a 424-6, Art 425. Art 426, Art 476 del estatuto tributario. | <ul style="list-style-type: none"> - Art 424-1 a 424-7: Materias primas específicas descritas en esos artículos. - Art 425: petróleo, gas y gasolina natural. - Art 426: Servicios no gravados con IVA, pero si con Impoconsumo - Art 476: Servicios excluidos. |
| Base gravable | Art 447 ET base gravable en venta y prestación de servicios. | En los artículos 455, 456 457,458, 463,466, 467,475, 462-1 Describe el tratamiento en base gravable sobre intermediación en venta de activos fijos, venta de vehículos usados, retiro de bienes, clubes, transporte internacional de pasajeros, servicio de telefonía, gasolina, productos derivados del petróleo y por último la base gravable especial de AIU. |
| Tarifa | Art 468 ET Tarifa general del impuesto sobre las ventas 19% a partir del año 2017. Art 477 a 481 ET bienes exentos gravados a la tarifa 0%. | Tarifa del 5%: Art 468-1 y 468-3 Gravados al 5% |

4.2 Etapas y plazos en un proceso de fiscalización del impuesto sobre las ventas.

El impuesto al valor agregado IVA es un impuesto que actúa bajo autodeterminación tributaria; es decir, la libertad para liquidar el tributo, así que una vez se reconocen los elementos y se genera una declaración, se da cumplimiento al artículo 1° del estatuto tributario: *“La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el*

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.” Una vez realizada la declaración, el ente administrador conserva la potestad de revisar si dicha declaración cumple con la normatividad tributaria; es decir, el procedimiento tributario surge a raíz del no cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales teniendo en cuenta que el proceso sancionatorio rige bajo el incumplimiento de las obligaciones y del pago.

La DIAN está facultada para realizar procesos de fiscalización basados en la normatividad tributaria; está conformado por varias etapas, en las cuales los contribuyentes deben responder con el fin de llegar a un convenio; así como lo menciona Piza, (2014) “*La expresión fiscalización de los tributos puede entenderse con una triple perspectiva: (i) orgánica: el sujeto administración a quien se le encomienda adelantar la tarea de inspección; (ii) funcional: las actividades que el ordenamiento le permite realizar a esa administración para controlar la aplicación de las normas tributarias efectuada por los obligados, y (iii) procedimental: las etapas administrativas mediante las cuales la administración realiza la función de fiscalización*”. El área de fiscalización de la DIAN está facultada para iniciar procesos de investigación, realizar visitas, proferir requerimientos y liquidaciones mediante un acto administrativo definitivo por el cual se imponen las sanciones. Los procesos de fiscalización son muy estrictos, puesto que la DIAN busca que tanto administrador como administrado se ciña a la norma.

Finalizado el proceso de fiscalización y cumpliendo todas sus etapas se imponen sanciones que pueden ser:

- ✓ Pecuniarias: Tipo económico.
- ✓ Morales: Cierre de establecimiento, declaraciones públicas.
- ✓ Penales como sucede por el no pago de IVA, en este caso se realiza un proceso ante la fiscalía por apropiación de recursos.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Al surgir la obligación de declarar, pueden surgir dos tipos de actuaciones administrativas: Investigación por inexactitud o por omisión. Cuando se tienen indicios de alguno de los dos mencionados, se envían oficios persuasivos buscando que el contribuyente de manera voluntaria realice la corrección o presentación del impuesto, al no recibir respuesta la división de fiscalización inicia una investigación.

Ilustración 11- Tabla Proceso de determinación de inexactos: Elaboración propia. Fuente DIAN

| ETAPA | DETALLE | PLAZO | | | IMPACTO |
|---|---|----------------------------|--------------------------------|------------------------|--------------|
| | | Corto plazo(1 mes o menos) | Mediano plazo(2 meses a 1 año) | Largo plazo(mas 1 año) | |
| I N E X A C T O S | 1. Presentación de declaración tributaria | | | X | Positivo |
| | 2. Emplazamiento para Corregir | X | | | positivo |
| | 3. Auto inspección tributaria | | X | | negativo |
| | 4. Requerimiento Especial | | X | | negativo |
| | 5. Liquidación oficial de revisión | | X | | muy negativo |
| | 6. División Jurídica | | X | | muy negativo |
| | 7. Jurisdicción contenciosa | | | X | muy negativo |

Solo la liquidación oficial es un acto definitivo y este es objeto de recurso de reconsideración; es decir sobre ninguno de los anteriores, se puede ejecutar el recurso teniendo en cuenta que son actos previos, adicional dado el caso que no se haya atendido las visitas y el respectivo proceso, no es posible acudir a demanda del recurso de reconsideración ante la jurisdicción contenciosa.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

En el caso de los omisos se llevan dos procesos, uno por no declarar donde solo se calculará dicha sanción, y otro que llevará a una liquidación de aforo donde tendrá el cálculo del impuesto. Se cumple la misma condición que en los inexactos respecto a acudir a demanda ante la jurisdicción contenciosa.

Ilustración 12-Tabla Proceso de determinación de omisos: Elaboración propia. Fuente DIAN

| ETAPA | DETALLE | PLAZO | | | IMPACTO |
|----------------------------|--|--|--------------------------------|------------------------|--------------|
| | | Corto plazo(1 mes o menos) | Mediano plazo(2 meses a 1 año) | Largo plazo(mas 1 año) | |
| O M I S O S | 1. Emplazamiento para declarar | El contribuyente cuenta con un mes para declarar | X | | positivo |
| | 2. Resolución Sanción | Esta liquidación solo contiene la sanción por no declarar cuenta con 6 meses para interponer recurso de reconsideración | | X | positivo |
| | 3. Recurso de reconsideración | Se cuenta con un año para que la DIAN responda el recurso | | X | negativo |
| | 1. Liquidación Oficial de Aforo | La DIAN dispone de 5 años para hacer la liquidación donde calculara como tal el impuesto | | X | negativo |
| | 2. Recurso de reconsideración | El contribuyente cuenta con dos meses para interponer recurso de reconsideración | X | | negativo |
| | 3. Resolución recurso de reconsideración | La DIAN cuenta con un año para responder: si no responde se considera silencio administrativo y se falla a favor del contribuyente. El contribuyente puede proseguir con la jurisdicción contenciosa | | X | muy negativo |
| | 4. Jurisdicción contenciosa | Se presente demanda; Control de nulidad y restablecimiento del derecho dentro de los 4 meses siguientes a la resolución de recurso de reconsideración | | | X |

4.3 Normatividad respecto a la facultad tributaria y sancionatoria en Colombia.

El estatuto tributario es una compilación de normas que regulan los impuestos administrados por la DIAN, mediante decreto ley 624 de 1989, está compuesto por 8 libros y 916 artículos; sin embargo, dentro de ellos encontramos derogados, y adicionados mediante -1, -2 -3 etc.; bajo la anterior descripción son más de 341 artículos que regulan y guían en el

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

procedimiento tributario, el cual se encuentra en el libro V desde el artículo 555 a 896. El estatuto tributario es la norma de procedimiento; pero, en caso de no encontrar en él una norma especial de proceso, debe ser consultada en el código de procedimiento administrativo y de lo contencioso administrativo (CPACA) o en el código general del proceso. La normatividad en que se puede apoyar para el procedimiento tributario, se encuentra en:

- ✓ Constitución Política.
- ✓ Código de comercio.
- ✓ Ley de comercio electrónico.
- ✓ Reformas tributarias.
- ✓ DUR: Libro 1 parte 6 es decir 1.6: procedimiento tributario, procedimiento administrativo de cobro coactivo y régimen sancionatorio.
- ✓ Resoluciones.
- ✓ Conceptos.
- ✓ Jurisprudencias.

Teniendo en cuenta la extensión de las normas, en el presente documento se mencionan artículos, sentencias, oficios, decretos; mediante los cuales se puede identificar la facultad que tiene el ente administrador frente a los procesos de fiscalización, así como el contenido procesal y por último la capacidad sancionaría; esta relación de normas esta presentada en un árbol de competencias con el fin de resumir al máximo las normas de apoyo; debido a su extensión se plasmara por componentes:

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Ilustración 14- Recopilación normatividad procedimiento "Raíces". Tabla propia. Fuente ET, CPC 1991, (LUIS, 1991)Decreto 1742 de 2020

| Procedencia de la Norma | RAÍCES (FACULTATIVO) | |
|--|--|---|
| | Norma | Descripción |
| Constitución Política | Artículo 94 Artículo 15 Artículo 338 | Obligación de tributar Exige entrega de pruebas Facultad crear impuestos |
| Estatuto Tributario Título V Art 555-869 | Artículo 684 Artículo 688 Artículo 695 Artículo 698 | Facultades de fiscalización Competencia fiscalizadora Periodos en impuesto sobre las ventas Facultad de corrección |
| Otros Conceptos, sentencias etc | El decreto 1742 de 2020 | Estructura de la DIAN |

Ilustración 13-Recopilación normatividad procedimiento "Tronco". Tabla propia. Fuente ET

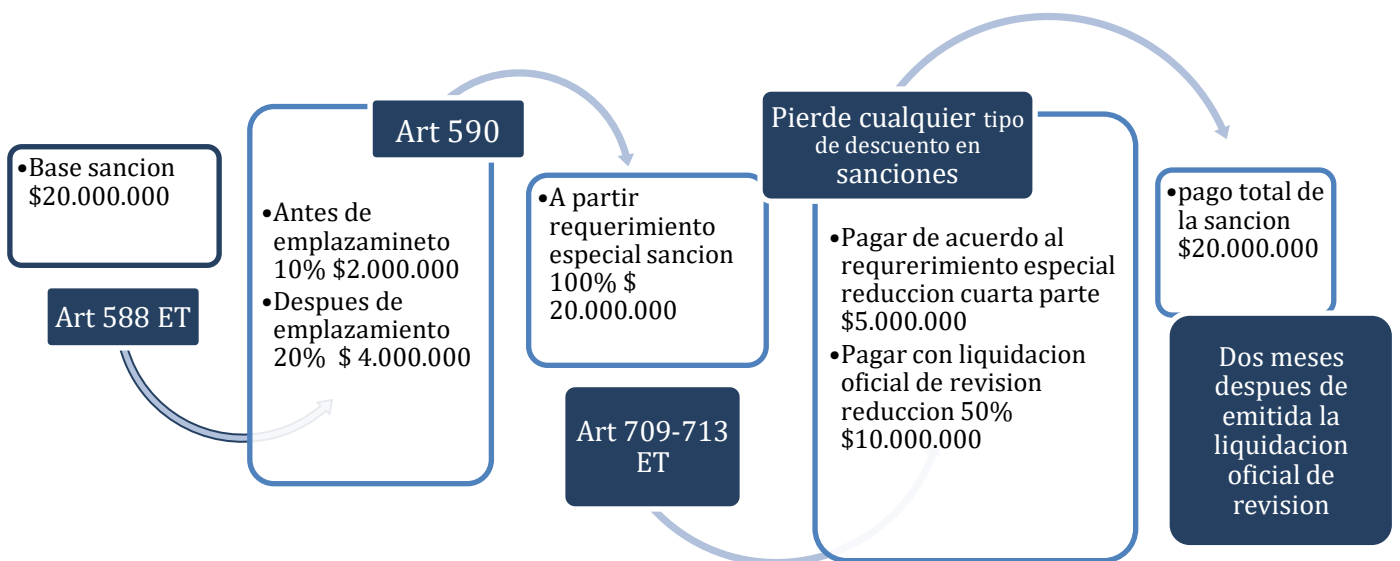
| Procedencia de la Norma | TRONCO (PROCEDIMIENTO) | |
|--|---|---|
| | Norma | Descripción |
| Estatuto Tributario Título V Art 555-869 | Artículo 686 Artículo 782 Artículo 779 Artículo 706 Artículo 557 Artículo 703-705-1 Artículo 707 Artículo 710 Artículo 715 Artículo 730 Artículo 697 | Deber de atender el requerimiento Inspección Contable Inspección tributaria Suspensión del termino Agente oficiosos (abogados) Requerimiento especial Termino responder requerimiento especial Termino liquidación oficial de revisión Emplazamiento por no declarar Causales de nulidad Error aritmético |
| Otros Conceptos, sentencias etc | Art 261 Ley 223 de 1995 Art 62 Ley 4 de 1913 Art 5 al 8 decreto 807 de 2020 Sentencia 394 de 2020 Resolución DIAN 038 de 2020 Art 142 Decreto 1651 de 1961 Sentencia 19968 de 2014 Art 271 Ley 223 de 1995 | Plazo requerimiento ordinario Plazo en días que señale la ley Inspección contable virtual Visitas de inspección vigilancia y control Notificación electrónica Agente oficioso Agente oficioso Inspecciones con contador |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Ilustración 15- Recopilación normatividad procedimiento "Ramas". Tabla propia. Fuente ET

| Procedencia de la Norma | RAMAS (SANCIONES) | |
|--|--|--|
| | Norma | Descripcion |
| Estatuto Tributario Título V Art 555-869 | Artículo 651 | Sanción por no enviar información |
| | Artículo 640 | Favorabilidad sancionatoria |
| | Artículo 644 | Sanción por corrección |
| | Artículo 641 | Sanción Extemporaneidad |
| | Artículo 647-1 | 5-Rechazo de perdidas |
| | Artículo 714 | Firmeza en las declaraciones |
| | Artículo 581 | Firma contador y revisor fiscal |
| | Artículo 588 | Declaraciones se dan por no presentadas |
| | Artículo 580 | Declaraciones que se entienden por no presentadas |
| | Artículo 589 | Correcciones cuando disminuyen saldo a pagar o aumento saldo a favor |
| | Artículo 643 | Sanción por no declarar |
| | Artículo 717 | Liquidación de aforo |
| | Artículo 709 | Corrección provocada por requerimiento especial |
| Artículo 713 | Corrección provocada por liquidaciones de revisión | |
| Otros Conceptos, sentencias etc | Concepto DIAN 539 de 2020 | Sanciones asociadas a información exógena |
| | Art 43 ley 962 de 2005 | Corrección errores y inconsistencias ley anti tramites |

Ilustración 16- ejemplo disminución de beneficios en las etapas- Tabla propia. Fuente ET



Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

4.4 Facultad del ente administrador en los medios probatorios.

El ente administrador cuenta con la facultad fiscalizadora fundamentada mediante el artículo 684 del estatuto tributario; de acuerdo a su contenido puede: adelantar investigaciones; solicitar información al contribuyente y a terceros, con quienes haya realizado transacciones, tales como; clientes, proveedores, bancos; libros y soportes, realizar visitas y varias solicitudes que le permitan realizar un examen exhaustivo con el fin de verificar que las declaraciones se hayan realizado con los lineamientos normativos. Es importante que el contribuyente tenga conocimiento de las solicitudes que puede realizar y que adicional de verlas como una amenaza, pueda tomarlas como una oportunidad para demostrar la veracidad de sus declaraciones y evitar sanciones.

Iniciado el proceso, realizadas las respectivas notificaciones y llegado al punto de la inspección tributaria, se pueden encontrar las siguientes situaciones:

- ✓ **Auto comisorio:** Es el acto jurídico mediante el cual el ente administrador faculta al funcionario para que realice verificaciones, esta debe contener claramente que impuesto, periodo, año; por lo tanto, el funcionario solo podrá pedir información sobre dicho rango.
- ✓ **Verificación y cruces de información:** El ente podrá realizar requerimientos de información tanto al contribuyente como a terceros: clientes, proveedores, bancos etc. Estos tienen un plazo de 15 días y es importante su cumplimiento teniendo en cuenta que se puede hacer acreedor a sanciones, según el Art 651 de estatuto tributario, por no enviar información.
- ✓ **Inspección tributaria:** Solicitud de libros y soportes sobre los cuales se levantará acta y dado el caso con copia al requerimiento especial.
- ✓ **Inspección contable:** En este caso puede asistir un contador en compañía del funcionario.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

- ✓ **Facultades de registro:** Se puede ordenar un registro de toda la contabilidad, donde un grupo de funcionarios en compañía de la policía fiscal buscan pruebas.
- ✓ **Información exógena:** Es una herramienta muy importante para realizar cruces de información; sin embargo, existen operaciones que se realizan con entidades que no están obligadas a presentar este informe.
- ✓ **Información endógena:** Esta es la información interna con que cuenta la DIAN; por lo tanto, puede realizar cálculos como estadísticas de un sector económico.
- ✓ **Presunciones:** El ente administrador puede presumir hechos, por ejemplo, si existen consignaciones a las cuentas presumir que es por ingresos.

Ilustración 17-Matriz DOFA frente a las facultades de la DIAN. Elaboración propia

| Debilidades (Análisis interno) | Amenazas (Análisis externo) |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none">- Desconocer los tiempos de respuesta.- No contar con asesoría de contador público.- Desorden de los libros ya sean físicos y virtuales.- Desactualización en direcciones y correos teniendo en cuenta que allí llegan las notificaciones.- Realizar transacciones de compra con establecimientos que no entreguen factura electrónica o que no tengan obligación de reportar información.- No soportar las transacciones con documentos idóneos.- Desconocer topes de responsabilidades llevándolo a ser omiso. | <ul style="list-style-type: none">- Fortalecimiento de la DIAN en talento humano con el fin de incrementar su capacidad fiscalizadora.- Modernización tecnológica: consolidar el proceso de modernización de los sistemas permitiendo la capacidad analítica de la entidad llevando a un mejoramiento en la fiscalización y control. |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

| Fortalezas (Análisis interno) | Oportunidades (Análisis externo) |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none">- Conocer las facultades del funcionario con el fin de entregar solo la información a que hace referencia el requerimiento.- Contar con un sistema contable y adecuado manejo de archivo ya sea físico o virtual con el fin de tener una recolección de información adecuada y cumplir con los tiempos.- Responder los requerimientos ya que apoyados en la norma se puede acceder a descuento en las sanciones, después de una liquidación oficial no existe ningún tipo de reducción sobre la sanción.- Conocer que pagar sanciones por extemporaneidad y corrección es más beneficiosos que omisión e inexactitud. | <ul style="list-style-type: none">- Con la modernización e implementación de mecanismos de control como factura electrónica, nomina electrónica, documento soporte, disminución de topes en información exógena; el ente administrador cuenta con mecanismos directos y en ese orden de ideas disminuirá la solicitud de soportes internos en la compañía teniendo en cuenta que tiene la información de primera mano. |

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

5 Conclusiones

Frente al desconocimiento que tienen los contribuyentes en los procesos de fiscalización y el planteamiento de este problema ¿Cuál es conocimiento necesario que deben tener los contribuyentes en el impuesto sobre las ventas y procesos de fiscalización en términos del cumplimiento de la normatividad tributaria? Se generan las siguientes conclusiones:

1. Se identifica la importancia del impuesto al valor agregado IVA, teniendo en cuenta su participación frente al recaudo nacional de impuestos administrados por la DIAN, así como el crecimiento de sanciones, resaltando la importancia de tener un conocimiento sólido sobre los elementos del impuesto.
2. Es de vital importancia conocer las etapas y aplicar los términos en las acciones ejecutadas por la DIAN en los procesos de fiscalización; utilizando una amplia normatividad contemplada tanto en el estatuto tributario como en otras normas que permiten el desarrollo de los procesos, facilitando la posibilidad de respuesta del contribuyente desde el inicio de una investigación hasta llegar a lo contencioso administrativo.
3. Los medios probatorios son las herramientas con que cuenta el contribuyente de acuerdo a las solicitudes que realice la DIAN, es importante que éste, tenga protocolos de almacenamiento ya sea físico o virtual con el fin de entregar la respuesta en los tiempos establecidos.

Interpretación de los resultados.

Limitaciones:

Dentro de las limitaciones se puede mencionar la falta de datos cuantitativos publicados por el ente administrador, para realizar análisis estadísticos, sobre el detalle de las sanciones; es decir, solo publican los valores pagados por concepto de sanción en el

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

formulario 300; pero no la cantidad de sancionados, ni causales; por lo tanto, es difícil realizar un análisis respecto a las dificultades puntuales de los contribuyentes.

Recomendaciones:

Vale la pena recomendar mayores estudios y profundizaciones sobre las actuaciones de la DIAN en cada una de las etapas de fiscalización, incluyendo los tiempos y beneficios de los contribuyentes al contestar los requerimientos.

Implicaciones:

Las implicaciones teóricas del proyecto son de gran ayuda para los contribuyentes teniendo en cuenta que resume las etapas, los tiempos y la normatividad en un proceso de fiscalización; de igual manera aporta a la profesión, teniendo en cuenta que en la mayoría de los casos el contador es la conexión entre ente administrador y el contribuyente, es importante contar con los conocimientos necesarios dado el fortalecimiento de la DIAN y el aumento de procesos a futuro.

El objetivo principal del contador público sin duda alguna es asesorar de forma correcta a las organizaciones y contribuyentes ya sean personas naturales o jurídicas; el conocimiento sobre procedimiento tributario y régimen sancionatorio es de vital importancia para cumplir este propósito teniendo en cuenta que brinda la seguridad y satisfacción de sus clientes.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Referencias

- Barchini, G. y. (2006). Hacia la Legitimación de la Información Como Disciplina Científico-Tecnológica. *Revista Latino Americana de Tecnología Educativa* (5), 77-87.
- Camara de Representantes. (16 de Agosto de 2023). *Camara de Representantes*. Obtenido de https://www.camara.gov.co/sites/default/files/2023-08/Respuestas%20DIAN_0.pdf
- Campbell, D. y. (1959). Validación convergente y discriminante mediante la matriz multirrasgo-multimétodo. *Boletín Psicológico*, 81-105.
- Carreño, D. D. (2019). *Transformaciones y Continuidades en las Instituciones de Control Fiscal*. Bogotá DC: Auditoría General de la República.
- CEPAL, N. (2021). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2021. *Los desafíos de la política fiscal en la recuperación transformadora pos-COVID-19*, pág. CEPAL.
- Congreso de la República de Colombia. (1963, 30 de Diciembre). *Decreto 3288 de 1963*. Gaceta oficial del congreso. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1819854>
- Congreso de la República de Colombia. (1983, 29 de Diciembre). *Decreto 3541 de 1983*. Gaceta Oficial del congreso. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1530324>
- Congreso de la República de Colombia. (1989, 30 de Marzo). *Ley 624 de 1989*. Gaceta Oficial del congreso. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6533>
- Congreso de la República de Colombia. (1990, 28 de Diciembre). *Ley 49 de 1990*. Gaceta Oficial del Congreso.
- Congreso de la República de Colombia. (2020, 22 de Diciembre). *Decreto 1742 de 2020*. Gaceta Oficial del Congreso. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=67855>

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Congreso de la Republica de Colombia. (2018, 28 de diciembre). *Ley 1943 de 2018*. Gaceta oficial del Congreso. Obtenido de [https://www.suin-](https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30036049)

[juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30036049](https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30036049)

Congreso de la Republica de Colombia. (2021, 14 de septiembre). *Ley 2155 de 2021*. Gaceta Oficial del Congreso.

Congreso de la Republica de Colombia. (2022, 13 de diciembre). *ley 2277 de 2022*. Gaceta Oficial del Congreso. Obtenido de

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=199883>

Congreso de la Republica de Colombia. (2019, 27 de Diciembre). *Ley 2010 de 2019*. Gaceta Oficial del Congreso. Obtenido de

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=159687>

Constitucion Politica de Colombia. (7 de Julio de 1991). 2da Edicion Legis.

Datosmacro.com. (2016 de Noviembre de 16). Obtenido de

<https://datosmacro.expansion.com/impuestos/iva>

DIAN. (2022). *Estadísticas de los tributos administrados por la DIAN*. Obtenido de

<https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/TributosDIAN.aspx>

DIAN Colombia. (15 de Diciembre de 2020). *Temario tributario educativo*. Obtenido de

https://www.youtube.com/watch?v=74x5Lp_1vAo

Direccion Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales. (16 de 11 de 2023). *DIAN*.

Obtenido de <https://www.dian.gov.co/dian/entidad/PlanEvalInstitucional/Plan-Estrategico-Sectorial-2023.pdf>

Elizondo, L. A. (2002). *Metodología de la Investigación Contable*. Mexico DF: Thomson.

Flores zabala, E. (2004). *Finanzas publicas Mexicanas*. Mexico: Porrúa.

LUIS, Z. (1991). *PRUEBA*. BOGOTA: NORMA.

Desafíos del Proceso de Fiscalización de IVA en Colombia: Una Mirada Integral

Malaver Santana, N. P. (2017). Evasión Fiscal del impuesto al valor agregado IVA en Colombia. *Universidad la Gran Colombia*, 47-51.

Morales Capilla, M. T. (2015). Percepciones acerca de la integración de las TIC en el proceso de enseñanza. *Revista de Medios y Educación*, 46,103-117.

Piza, J. R. (2014). La Función de la Fiscalización Tributaria en Colombia. 231-275.

Ruiz de Castilla Ponce de León, F. (2008). FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA. *Revista Bolivariana de Derecho*,(5),, 187-197.

Sampieri, R. H. (2014). *Metodología de la Investigación*. México D.F: McGRAW-HILL.

Stiglitz, J. (2000). *La Economía del Sector Público*. Barcelona: Antoni Bosch editor.