

**PLANEACION TRIBUTARIA ENFOCADA EN EL IMPUESTO DEL IVA
EN UNA EMPRESA PRODUCTORA DE ROPA QUIRÚRGICA DESECHABLE**

**YURY ANDREA MARTINEZ VARGAS
ALEJANDRO PRADA DIAZ**

**UNIVERSIDAD SANTIAGO DE CALI
FACULTA CIENCIAS ECONOMICAS Y EMPRESARIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
SANTIAGO DE CALI
2019**

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
Contenido	
Lista de gráficos _____	5
Resumen _____	6
Introducción _____	1
1 Planteamiento del problema _____	12
1.1 Delimitación del problema de investigación. _____	13
1.2 Formulación del problema. _____	13
1.3 Sistematización _____	13
2 Objetivos _____	14
2.1 Objetivo general. _____	14
2.2 Objetivos específicos. _____	14
3 Justificación _____	14
4 Marco de referencia _____	16
4.1 Marco teórico _____	16
4.2 Marco Legal. _____	21
5 Marco metodológico _____	22
5.1 Método de Investigación. _____	22
5.2 Tipo de Investigación. _____	22
5.3 Técnicas para el manejo de la Información. _____	22
6 Desarrollo de objetivos _____	24
6.1 Analizar la normatividad tributaria y societaria en Colombia, específicamente lo relacionado con el impuesto al valor agregado – IVA y los contratos de colaboración empresarial. _____	24
6.2 Realizar un estudio financiero y tributario de la empresa conforme a los estados financieros. 42	
6.3 Determinar la alternativa más viable que en materia tributaria o derecho societario brinda la normatividad aplicable a la empresa productora de ropa quirúrgica. _____	58
7. Conclusiones _____	65
8. Recomendaciones _____	68
9. Bibliografía _____	71

Lista de gráficos

Gráfico 1 Composición de los Ingresos en Colombia - PNG 2017	7
Gráfico 2 Composición de los ingresos tributarios según impuestos - PNG 2017	8
Gráfico 3 Reorganización Empresarial Fuente: Obregón Urrego, 2018	28
Gráfico 4 Marco Jurídico Contratos de Colaboración Empresarial Fuente ProColombia.co	40
Gráfico 5 Balance General Fuente: Elaboración propia.....	43
Gráfico 6 Estados de resultados Fuente: Elaboración propia.....	44
Gráfico 7 Rotación de Cartera Fuente: Elaboración propia	45
Gráfico 8 Rotación de Inventarios Fuente: Elaboración propia	45
Gráfico 9 Rentabilidad de los activos Fuente: Elaboración propia	45
Gráfico 10 Rentabilidad sobre el Patrimonio Fuente: Elaboración propia	46
Gráfico 11 Endeudamiento Fuente: Elaboración propia	47
Gráfico 12 Razón Corriente Fuente: Elaboración propia.....	47
Gráfico 13 Capital de Trabajo Fuente: Elaboración propia	48
Gráfico 14 Declaración de renta año 2016 Fuente: DIAN.....	50
Gráfico 15 Declaración de renta año 2017 Fuente: DIAN.....	52
Gráfico 16 Relación de costos a ventas Fuente: Elaboración propia	53
Gráfico 17 Relación de costos y deducciones a ingresos netos Fuente: Elaboración propia.....	53
Gráfico 18 Tasa de participación tributaria Fuente: Elaboración propia	54
Gráfico 19 IVA pagado 2016-2017 Fuente: Elaboración propia	55
Gráfico 20 Aumento IVA 2016-2017 Fuente: Elaboración propia.....	56
Gráfico 21 Equivalencias IVA año 2016 por periodos cuatrimestrales Fuente. Elab. Propia	57
Gráfico 22 Equivalencias IVA año 2017 por periodos cuatrimestrales Fuente: Elab. Propia	57
Gráfico 23 Comparativo impuestos 2016-2017 Fuente: Elaboración propia.....	57

Resumen

Mediante esta investigación se pretende analizar en primera medida la manera correcta de reconocer los hechos económicos y tributarios a partir de que se establezca un derecho cierto y actualmente exigible, es decir, en el momento en que estos hechos se realicen. Sin embargo, debemos tener en cuenta la legislación existente en materia tributaria conexas a los hechos tributarios que se realicen en la empresa. Se toma como objeto de estudio a una empresa productora de ropa quirúrgica desechable exponiendo la problemática relacionada con el impuesto al valor agregado IVA por ser uno de los tributos más altos dentro de la carga impositiva que tiene la empresa, derivando de este una dificultad con el flujo de caja perjudicada en gran medida por el pago inoportuno por parte de aquellas entidades clientes que no cumplen sus obligaciones de manera oportuna, lo que conlleva a un desequilibrio en las finanzas de la empresa buscando alternativas o mecanismos que permitan el buen funcionamiento de la entidad. Teniendo en cuenta lo anterior, es menester hacer énfasis en que, aunque existan diversas soluciones de tipo contractual e incluso legal como son los contratos de factoring, leasing e incluso tutelas, el costo adicional que trae consigo la realización de aquellos se tornan como soluciones de difícil aplicación. No obstante, el problema por el cual el sector salud atraviesa es el pago inoportuno de sus obligaciones, es muy relevante pues a partir de la Ley 100 y algunos fallos de tutela de la Corte Constitucional (el que reconoce la salud como derecho fundamental conexas a la vida) con efectos erga omnes (para todos), han sido sustanciales y el principal detonante del déficit presupuestal que tienen estas empresas puesto que la prioridad para aquellas es cumplir con la legislación y las demandas de tutela, antes que con sus obligaciones contractuales cuya consecuencia para las empresas a las que les incumplen es que su flujo de caja sea deficiente y por lo tanto cumplir con sus obligaciones tributarias como el impuesto al valor agregado (IVA) que aquella debe pagar puesto que las actividades dentro de su objeto social lo obligan.

Las empresas colombianas se ven enfrentadas diariamente a diversos factores que pueden poner en riesgo su supervivencia, como son la competencia, la situación económica del país y la parte impositiva. Si bien es conocido, para cualquier empresa la carga tributaria es una de las

principales erogaciones de la organización, razón por la cual muchas de ellas recurren a prácticas no adecuadas como son la evasión de impuestos. Sin embargo, gran parte de esta problemática se debe a la falta de una adecuada planeación tributaria que permita optimizar los impuestos y minimizar los riesgos por sanciones, lo cual se puede lograr con la adecuación de estrategias tributarias a cada tipo de empresa, producto de estas estrategias se derivan la incorporación de productos exentos o excluidos del IVA y de la mano del derecho societario vinculando los diferentes tipos de contratos empresariales podemos contribuir a una mejora en los indicadores económicos de la empresa, más sin embargo, es indispensable incorporar dicha planeación tributaria a la planeación estratégica de la empresa, de modo que se pueda tener en cuenta los aspectos tributarios a la hora de realizar una planeación a largo plazo, incluyendo la parte fiscal. La planeación estrategia de la empresa debe ser global, por tanto, no puede dejar de lado ningún aspecto que pueda cambiar de rumbo las decisiones tomadas, como en el caso de la inversión en un nuevo proyecto, donde sí no se realizan los cálculos adecuados incluyendo la parte tributaria, podría ser que la viabilidad del mismo no fuera la que espera la empresa.

PALABRAS CLAVE: Planeación tributaria, planeación estratégica, estrategias, beneficios tributarios, riesgo, sanción.

Summary

Through this research, we intend to analyze, in the first place, the correct way to recognize economic and tax facts, based on the establishment of a certain and currently enforceable right, that is, at the moment in which these events take place. In addition, the existing tax legislation must be taken into account in relation to tax events that are carried out in a company aimed at materializing correctly the payments collected as taxes, for example VAT. As the object of this investigation to demonstrate a problem related to the cash flow that companies receive, the company producer of disposable surgical clothing whose social purpose is related to the health sector is taken and due to this has been damaged by the inopportune payment by the company. of those health entities that do not fulfill their obligations with the company producer of disposable surgical clothing in a timely manner and that do not allow an efficient operation of the company. Taking into account the above, it is necessary to emphasize that although there are various contractual and even legal solutions such as factoring, leasing and even guardianship contracts, the additional cost that comes with realizing them becomes difficult solutions. application. However, the problem for which the health sector is inopportune in the payment of "debts" is very relevant since, from Law 100 and some decisions of the Constitutional Court (which recognizes health as a fundamental right related to life) with erga omnes effects (for all), have been substantial and the main detonator of the budget deficit that these companies have since the priority for those is to comply with the legislation and the demands of guardianship, rather than with their contractual obligations The consequence for companies that fail to comply is that their cash flow is deficient and therefore meet their tax obligations as the value added tax (VAT) that must be paid since the activities within its corporate purpose require it .

Colombian companies are faced daily with various factors that may put their survival at risk, such as competition, the country's economic situation and the tax side. Although it is known, for any company the tax burden in one of the main expenditures of the organization, which is why many of them resort to unsuitable practices such as tax evasion. However, a large part of this problem is due to the lack of adequate tax planning to optimize taxes and minimize risks through sanctions,

which can be achieved by adapting tax strategies to each type of company. Added to this, it is essential to incorporate such tax planning into the strategic planning of the company, so that tax aspects can be taken into account when making a long-term planning, including the fiscal part. The strategy planning of the company must be global, therefore it cannot leave aside any aspect that can change course the decisions taken, as in the case of the investment in a new project, where the appropriate calculations are not made, including the tax part, it could be that the feasibility of the same was not what the company expects.

KEY WORDS: Tax planning, strategic planning, strategies, tax benefits, risk, sanction, commercial law; Tax law, business reorganization.

Introducción

El presente estudio pretende optimizar la carga tributaria desde la planeación tributaria (de ahora en adelante PT) en una empresa fabricante de ropa quirúrgica desechable en Santiago de Cali. En otras palabras, como objetivo principal del proyecto de investigación, se pretende utilizar la PT como herramienta y parte de la administración de la empresa, con el fin de optimizar los impuestos y la carga impositiva, determinar los posibles efectos en forma anticipada en la evaluación de los proyectos de inversión, considerando alternativas de ahorro, aumentando la rentabilidad de los accionistas, mejorando el flujo de caja de la compañía. La PT es uno de los procesos más importantes dentro de la administración de una empresa ya que allí se lleva a cabo la toma de decisiones que afecta directamente todas las demás áreas de la compañía. Esta actividad no es aislada, porque se requiere de la información de todos los departamentos de la organización con el fin de organizar los proyectos de inversión que permitan optimizar el buen manejo financiero de la empresa. La PT es también el conjunto de técnicas y estrategias que un ente económico adopta, en forma anticipada, con el objetivo de poder llevar a cabo sus actividades económicas buscando el mayor rendimiento de su inversión al menor "costo tributario" posible. Se puede entonces interpretar la planeación tributaria como elusión o evasión, aunque es indispensable aclarar que la planeación tributaria organiza las finanzas de la empresa. Sin embargo, se debe tener en cuenta que el recaudo de los impuestos es una forma de apalancamiento, son recursos que posteriormente se traslada a la DIAN y su correcta administración depende de una buena PT.

Se realizará un estudio de las actividades productoras de renta, identificando el objeto social de la empresa, sus clientes, los productos que ofrece, el tipo de mercado, el proceso de producción, con el fin de conocer la compañía, entender su funcionamiento y poder dictaminar el proceso que se llevará a cabo. Con este estudio se desarrollará un plan de acción incorporando las áreas que intervengan en la PT de la empresa las cuales no son ajenas a la inclusión de impuestos.

Más que una posición particular y profesional lo que pretendemos como profesionales de contabilidad, y estudiantes de Especialización en gerencia tributaria, es hacer una descripción de

la importancia de una buena planeación de impuestos, los beneficios que este proceso genera en el presente y futuro, y los aportes que ésta práctica generaría a la empresa, sobre todo en un país como el nuestro; además se debe tener en cuenta que las variables que involucran la globalización de la economía y análisis de la empresa le permitan continuidad y sostenibilidad en dicho medio.

El qué, cómo, cuándo y por qué hacerlo, son las premisas que nos ayudan a resolver el ejercicio de planeación, de cualquier asunto y más aún en asuntos tributarios. Surge entonces interrogantes como ¿qué cultura tenemos en el área de planeación, le hemos dado el valor y la importancia necesaria para poder manejar de manera óptima la carga tributaria?, De esta manera se optimiza el manejo de las obligaciones y minimiza o elimina el riesgo de las sanciones. A esto le apuntamos básicamente los contadores en las empresas. Cuando se tiene los resultados esperados, bajo una buena planeación, se pueden tomar decisiones, como, por ejemplo, si invertir o no en nuevos productos, dependiendo del gravamen, invertir o no en nuevos mercados dependiendo de la incidencia fiscal que pueda representar. Nos queda entonces muy claro, la relevancia que adquiere y amerita la elaboración de presupuestos en la empresa, pues a partir de allí, podemos analizar, cuantificar y definir una serie de obligaciones tributarias que se darán a futuro, y es precisamente para esto que se requiere la planeación tributaria y obtener buenos ejercicios y los resultados fiscales esperados. Podemos mencionar algunas variables, que de una u otra forma, pueden afectar el desarrollo de las operaciones de la empresa, y que podrían influir con el propósito de optimizar el manejo fiscal, en figuras de negocio entre otras como:

Exportaciones

Descuentos tributarios de acuerdo a la normatividad vigente

Contratos de comodato

Entre otras figuras.

Aunque la idea de optimizar los impuestos es una tarea que buscan todas las empresas con el fin de minimizar la carga fiscal y la planeación tributaria se convierte en una pieza fundamental a la hora de buscar alternativas que permitan cumplir con la carga tributaria y sus obligaciones adquiridas, con esta herramienta podemos determinar los efectos de los impuestos

anticipadamente, buscar alternativas de ahorro en las inversiones u operaciones que se pretendan realizar, buscar la rentabilidad que desean los accionistas, y mejorar el flujo de caja; más sin embargo las empresas para generar ingresos contraen obligaciones, costos y gastos, y muchas de estas obligaciones son a corto plazo, tales como la nómina, arrendamientos, servicios públicos, algunos proveedores y acreedores, estos costos o gastos adquiridos son los que permiten el buen funcionamiento de la empresa, contar con el dinero disponible para cumplir con el pago a proveedores es crucial, es una forma de apalancamiento sin incurrir en intereses, buscar una óptima administración y unas buenas prácticas empresariales que brinden garantías de viabilidad y sostenibilidad en las entidades, sin incurrir en excesos son decisiones que desean los dueños de las empresas, de ahí que la empresa a la cual nos referimos en este trabajo investigativo no es ajena a estas decisiones; y aunque son muchos los contratiempos y los factores externos que perjudican seriamente el funcionamiento de la compañía, la carga impositiva e impuestos obstaculizan la competitividad de las empresas, así lo indican los resultados de dos estudios realizados, el Índice de Competitividad del Foro Económico Mundial FEM y el Investor Pulse de BlackRock, en los que se asegura que el entorno macroeconómico del país se ha deteriorado por el creciente déficit fiscal, la inflación y el impacto de los impuestos en los colombianos (oct 2017), sobre el tema, Saúl Pineda, director del Centro de Pensamiento en Estrategias Competitivas –Cepec– de la Universidad del Rosario, hace énfasis en que para las empresas internacionales que llegan al país la tasa neta de tributación sobre los beneficios es una de las más altas de América Latina y, sin duda, constituye un desincentivo para las compañías, este concepto ocupa el segundo lugar de 16 conceptos de estudio después de la corrupción con un 14.2%, junto a este índice de competitividad un estudio elaborado por BlackRock en su tercera edición midió el comportamiento de los inversionistas en los cuales, se tuvieron en cuenta 28.000 personas de 18 países entre 25 y 74 años, en este estudio el 53% de las personas consultadas muestra su preocupación por los impuestos, este resultado aumento un 25% frente al estudio anterior: “Los colombianos consideran que el costo de vida elevado del país y la economía interna son los mayores riesgos para su futuro financiero. Concretamente, ha incrementado la preocupación por los cambios impositivos y el aumento de la inflación y los precios, con aumentos del 25 % y 15 % respectivamente, respecto del año pasado. El impacto de los impuestos está entre las

principales preocupaciones de los inversionistas colombianos, más que las de sus pares de Latinoamérica, debido a la ambiciosa reforma fiscal, que entró en vigencia a principios de 2017 cuando se llevó a cabo esta encuesta”, dice la encuesta. (Turnill,2017).

Por tal motivo este trabajo de investigación se centra en realizar un estudio tributario para optimizar ésta carga reflejada principalmente en la liquidación y pago del impuesto a las ventas IVA, este tributo es el más alto con el que cuenta la empresa, oscila entre los 35 y 45 millones de pesos bimestrales, haciendo difícil su pago, para entender el problema y el por qué es necesario realizar un estudio y encontrar alternativas que permitan un balance positivo en la carga tributaria del impuesto a las ventas IVA es indispensable hablar del sector económico en el que se mueve la empresa y de donde provienen la mayor parte de sus clientes. El sector económico en la cual gira la empresa es el sector salud, es un sector que económicamente maneja muy buenos recursos, debido a la alta demanda de sus productos y el costo de los mismos, pero esa alta demanda se ve opacada en los pagos inoportunos que las empresas de este sector tienen con sus clientes, estos pagos inoportunos generan una rotación de cartera de 90 a 120 días, siendo inviable el vínculo comercial entre empresas de este sector, lo que con lleva a que estas compañías que en es su mayoría son PYMES se vean obligadas a buscar alternativas para mejorar su rentabilidad y poder cumplir con sus obligaciones a corto plazo, no contar con dinero suficiente para cubrir estas obligaciones significa endeudamiento que en muchas ocasiones se torna en una alternativa no muy viable ya que las tasas de interés que ofrece el sector financiero son muy altas y son recursos que se pueden utilizar haciendo más rentable la empresa; una de estas alternativas de mejora es la carga impositiva, de ahí que realizar un estudio tributario nos permite conocer las características de la empresa, el objeto social, los riesgos del negocio, planes de inversión, nuevos productos, la utilización eficiente de pérdidas fiscales o excesos de renta, los beneficios por deducciones ya sea por donaciones o inversiones en proyectos benéficos para la sociedad los cuales están regulados por las leyes nacionales, etc., toda esta estrategia tributaria va encaminada al beneficio propio de la empresa, permitiendo que no se afecten los resultados de la compañía, a tal punto, que desconocer el origen de la carga tributaria y el buen manejo de la misma sin aprovechar las bondades que en algunos casos ofrece la normatividad, puede crear un déficit,

llevando la empresa a un posible cese de actividades; este estudio ofrece opciones viables, oportunas y eficientes, dando tranquilidad y seguridad a la administración, dentro de estas opciones podemos nombrar la posibilidad de incorporar nuevos productos, bienes o servicios exentos o excluidos que permitan un balance positivo en el impuesto a las ventas IVA mejorando esta carga impositiva y su flujo de efectivo, con la incorporación de nuevos productos podemos abrir nuevos mercados, atraer nuevos clientes, lo que se traduce en un flujo de efectivo, mejorando la rotación de cartera y cumpliendo a cabalidad con las obligaciones a corto plazo, otra de las alternativas es la posibilidad de vender los productos por medio de una comercializadora internacional, buscar acercamientos y convenios y conocer otras figuras comerciales aceptadas fiscalmente y reguladas por las leyes nacionales que nos den la posibilidad de ir minimizando los impuestos contribuyendo con la rentabilidad de la empresa.

Son muchos los estudios que pueden contribuir con la solvencia y liquidez de una entidad, nosotros nos centraremos en el estudio fiscal solicitado por la gerencia de la empresa mediante una propuesta que ofrezca posibilidades que se puedan adoptar dando resultados positivos en su rentabilidad y en el pago de sus impuestos.

Se escogió la empresa por presentar un problema con su carga tributaria y es interesante abordar este contenido desde el punto de vista fiscal, presentar las bondades que nos confiere la norma tributaria incluyendo bienes y servicios exentos o excluidos del IVA mencionados en los artículos 423, 424, 427, 428, 476, 477, 478, 479, 480, 481 del estatuto tributario, encontrar las oportunidades fiscales que ofrece la Ley tales como los contratos de colaboración empresarial así como los temas relacionados en materia de derecho societario y evaluar el impacto financiero de los impuestos y la disminución de riesgos asociados con el desconocimiento de las normas fiscales y los cambios del régimen tributario con el fin de equilibrar el impuesto del IVA aumentando la rentabilidad de los socios o accionistas y el flujo de caja de la empresa. La gran mayoría de las empresas piensan que este tema es exclusivo del contador o revisor fiscal, pero es un tema que agrupa a todas las áreas de empresa e involucrando tanto a la alta gerencia como los jefes o directores de estas áreas, advierte Luis Carlos Robayo, socio de la consultora tributaria Prisma, para Hugo Betancourt, de Visión, consultora empresarial de la Universidad de la Sabana “las empresas deben romper los paradigmas de la pyme en cuanto al tema tributario. Por un lado,

estas empresas tendrán que ver a la Dian más como un socio, que recibe el 38,5% de las ganancias de la empresa, y no como un ente fiscalizador. Por otra parte, y más importante, las empresas tendrán que entrar en la cultura de la planeación de impuestos. Una de las mejores alternativas para que las PYME introduzcan la planeación tributaria es presentarles el impacto financiero que esta causa por su ausencia, en particular sobre su liquidez”, la mayoría de las empresas sufren problemas de caja por no proyectar adecuadamente sus impuestos, para Raúl Vega, consultor tributario de Visión, “Las empresas se financian con los impuestos que recaudan, y deben estar conscientes de que esos recursos estarán en sus manos apenas unos días y de que no les pertenecen. Estos recursos se depositan a favor de la Dian mensual y bimestralmente, pero a la hora de entregarlos, muchos empresarios creen que esos 'gastos' están demasiado altos”, dice Vega.

“Es recomendable que el empresario programe tributariamente el pago de sus impuestos y amarrarlo a flujo de caja proyectado de la empresa”, dice Betancourt. Para Juan Pablo Godoy, de la firma Godoy y Hoyos “La planeación tributaria puede cambiarle la cara a un negocio, afecta sus decisiones de inversión, incluso de contratación y qué estructuras corporativas toma, por ejemplo, a veces, las empresas ignoran otras formas de constitución de una sociedad que les pueden ser más útiles o pueden optar por arreglos contractuales que les ofrecen beneficios tributarios, como mandatos y cuentas en participación, en el caso de un esquema de cuentas en participación, en el cual dos partes se unen para hacer un negocio, se reparten las utilidades y solo uno de ellos aparece como responsable ante terceros, se puede derivar una eficiencia tributaria porque no se causan retenciones en la fuente o IVA”.

En el desarrollo del presente estudio se recopilara información entregada por la empresa como estados financieros, declaraciones tributarias, los procesos de causación y liquidación de impuestos, analizando la correcta contabilización de los impuestos; se tomarán los resultados del presente estudio dando unas conclusiones con el fin de ser tenidas en cuenta por la administración evaluando la posibilidad de ser incorporadas dentro de las actividades de la empresa como un reglamento de estricto cumplimiento, desarrollando la capacidad de casos prácticos de aplicación tributaria y presentar alternativas para lograr el mayor beneficio dentro de un marco legal.

Antecedentes

En Colombia que es un estado de derecho se permite el libre ejercicio de empresa en las cuales encontramos Industriales, Comerciales, de Servicios, entre otras, de ahí que se constituyan empresas grandes, medianas y pequeñas; estas empresas desde el inicio de sus actividades están obligadas al cumplimiento de obligaciones tributarias establecidas en las leyes y doctrinas nacionales originando ganancias o pérdidas afectando de manera positiva o negativa su patrimonio.

Este sistema tributario que existe en Colombia permite al Estado obtener ingresos necesarios para ejecutar sus proyectos satisfaciendo las necesidades de sus habitantes como son la educación, salud, seguridad, etc.; de igual manera las empresas que son generadoras de empleo cuentan con beneficios tributarios y mecanismos que les permitan operar desarrollando sus objetivos a corto, mediano y largo plazo. (Ávila Pinto, 2014).

La mayor fuente de ingresos del gobierno nacional lo componen los ingresos corrientes (gráfico 1), para 2017 conforman el 53,2%, de este porcentaje el 99.4% corresponden a ingresos tributarios y el 0.6% son ingresos no tributarios; dentro de los ingresos tributarios (99.4%), el 83.7% están compuestos por Renta, impuestos a la riqueza, IVA, Sobretasa CREE, GMF, impuesto al consumo e impuestos a los combustibles, entre otros, y el 16.3% restante de la actividad externa (IVA y aranceles).

Gráfico 1 Composición de los Ingresos en Colombia - PNG 2017

Fuente: Ministerio de Hacienda

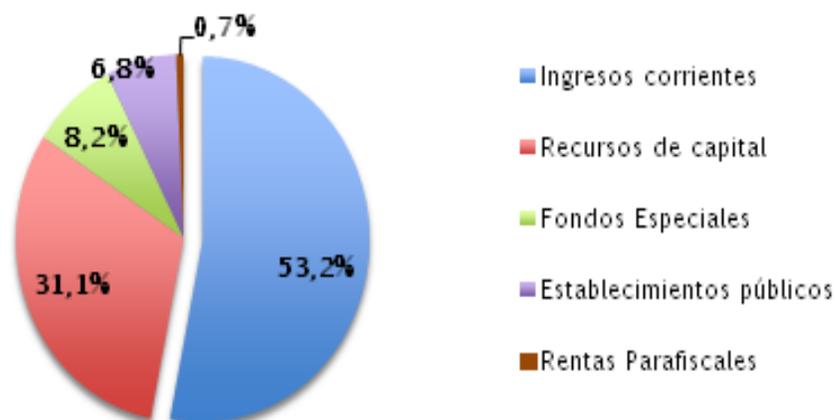
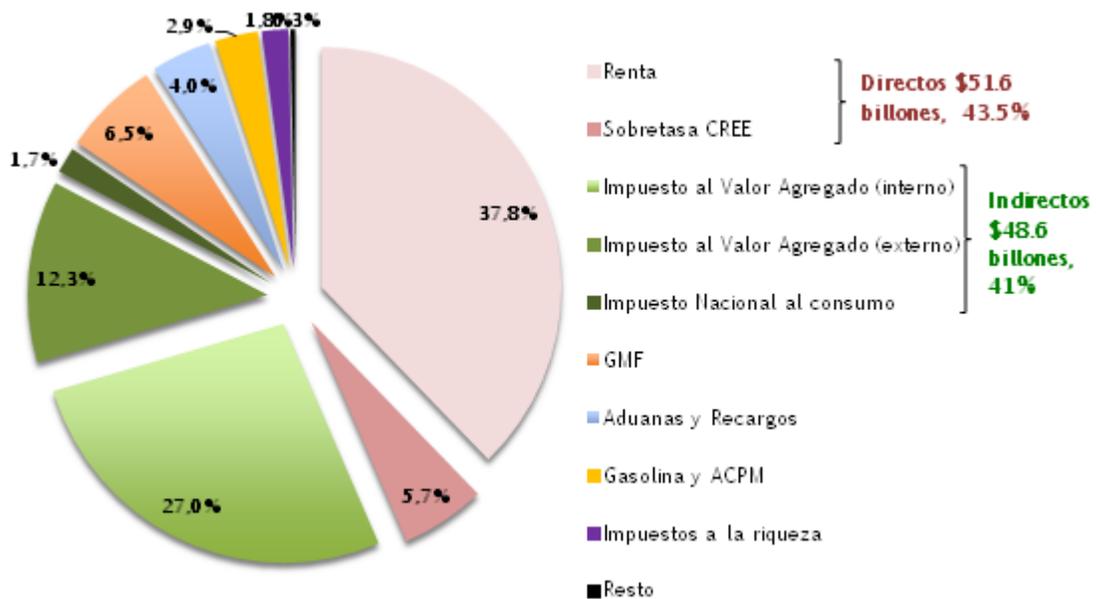


Gráfico 2 Composición de los ingresos tributarios según impuestos - PNG 2017
 Fuente: Ministerio de Hacienda



La carga impositiva e impuestos obstaculizan la competitividad de las empresas, así lo indican los resultados de dos estudios realizados, el Índice de Competitividad del Foro Económico Mundial FEM y el Investor Pulse de BlackRock, en los que se asegura que el entorno macroeconómico del país se ha deteriorado por el creciente déficit fiscal, la inflación y el impacto de los impuestos en los colombianos (oct 2017), sobre el tema, Saúl Pineda, director del Centro de Pensamiento en Estrategias Competitivas –Cepec– de la Universidad del Rosario, hace énfasis en que para las empresas internacionales que llegan al país la tasa neta de tributación sobre los beneficios es una de las más altas de América Latina y, sin duda, constituye un desincentivo para las compañías, este concepto ocupa el segundo lugar de 16 conceptos de estudio después de la corrupción con un 14.2%, junto a este índice de competitividad un estudio elaborado por BlackRock en su tercera edición midió el comportamiento de los inversionistas en

los cuales, se tuvieron en cuenta 28.000 personas de 18 países entre 25 y 74 años, en este estudio el 53% de las personas consultadas muestra su preocupación por los impuestos, este resultado aumento un 25% frente al estudio anterior: “Los colombianos consideran que el costo de vida elevado del país y la economía interna son los mayores riesgos para su futuro financiero. Concretamente, ha incrementado la preocupación por los cambios impositivos y el aumento de la inflación y los precios, con aumentos del 25 % y 15 % respectivamente, respecto del año pasado. El impacto de los impuestos está entre las principales preocupaciones de los inversionistas colombianos, más que las de sus pares de Latinoamérica, debido a la ambiciosa reforma fiscal, que entró en vigencia a principios de 2017 cuando se llevó a cabo esta encuesta”, dice la encuesta.

Luis Carlos Robayo, socio de la consultora tributaria Prisma, para Hugo Betancourt, de Visión, consultora empresarial de la Universidad de la Sabana dice: “las empresas deben romper los paradigmas de la pyme en cuanto al tema tributario. Por un lado, estas empresas tendrán que ver a la Dian más como un socio, que recibe el 38,5% de las ganancias de la empresa, y no como un ente fiscalizador. Por otra parte, y más importante, las empresas tendrán que entrar en la cultura de la planeación de impuestos. Una de las mejores alternativas para que las PYME introduzcan la planeación tributaria es presentarles el impacto financiero que esta causa por su ausencia, en particular sobre su liquidez”, la mayoría de las empresas sufren problemas de caja por no proyectar adecuadamente sus impuestos, para Raúl Vega, consultor tributario de Visión, “Las empresas se financian con los impuestos que recaudan, y deben estar conscientes de que esos recursos estarán en sus manos apenas unos días y de que no les pertenecen. Estos recursos se depositan a favor de la Dian mensual y bimestralmente, pero a la hora de entregarlos, muchos empresarios creen que esos 'gastos' están demasiado altos”, dice Vega.

“Es recomendable que el empresario programe tributariamente el pago de sus impuestos y amarrarlo a flujo de caja proyectado de la empresa”, dice Betancourt. Para Juan Pablo Godoy, de la firma Godoy y Hoyos “La planeación tributaria puede cambiarle la cara a un negocio, afecta sus decisiones de inversión, incluso de contratación y qué estructuras corporativas toma, por ejemplo, a veces, las empresas ignoran otras formas de constitución de una sociedad que les

pueden ser más útiles o pueden optar por arreglos contractuales que les ofrecen beneficios tributarios, como mandatos y cuentas en participación, en el caso de un esquema de cuentas en participación, en el cual dos partes se unen para hacer un negocio, se reparten las utilidades y solo uno de ellos aparece como responsable ante terceros, se puede derivar una eficiencia tributaria porque no se causan retenciones en la fuente o IVA”.

Con la reforma tributaria la Ley 1819 de 2016 la cual aumenta el IVA al 19% que fue solicitado por el gobierno nacional, justificando este aumento en los recursos para el postconflicto y una tarifa homogénea con los demás países, en dicho aumento no se tuvo en cuenta el ingreso per capital perjudicando notablemente la economía Colombiana, por este motivo las empresas que realizan sus registros por contabilidad de devengo se ven afectadas debido a que registran sus ingresos sin haberlos recibidos, en muchos casos estos ingresos se cancelan en dos, tres o cuatro meses después, lo que contribuye a un déficit en el flujo de caja y no contar con los recursos para el pago de estos impuestos es un tema que preocupa a los empresarios, tal es el caso de la empresa para la cual se elabora la presente investigación y cuyo entorno económico es el sector salud, dicho sector cancela las facturas a sus clientes en plazos de 90 a 120 días, en ocasiones solicitando descuentos para proceder a estos pagos; es un tema difícil para estas empresas que proveen a entidades del sector salud y más complicado aún el pago de los impuestos.

El impuesto al valor agregado IVA si bien es un recaudo muy importante para el gobierno colombiano, en materia fiscal, es un tipo de impuesto al consumo (Mathis, 2004) y este grava todas las etapas de la cadena de producción, por tal motivo de haber evasión no se pierde la totalidad de lo tributado, aunque el IVA es un impuesto que las empresas cobran al consumidor final y estos lo trasladan a la DIAN, para el empresario este sería un gasto que incrementa el precio final desestimulando la producción (Macías Cardona, H., & Cortés Cueto, J. 2004); este tributo podría elevar los precios de los bienes, y aunque el gobierno ha incentivado a los empresarios creando el impuesto al consumo con tarifas del 4% y del 8% para algunos productos, y bienes y productos exentos y excluidos, esto no estimula al sector productivo; muchas de las decisiones en cuanto a tarifas del IVA son preferenciales, y no se determinan de manera estructural si no de recaudo gracias a sectores de la economía que interviene en las decisiones del

gobierno, la reglamentación no es razonable con la filosofía del IVA, de ahí que se afecten seriamente ciertos sectores, aunque el gobierno ha hecho esfuerzos eliminando las tarifas diferenciales del IVA siendo esto positivo, la creación del impuesto al consumo ha traído resultados indeseables (Hoyos Jiménez, C. 2014), este tipo de decisiones afecta el capital de trabajo al no haber equidad en este tributo, principio de la filosofía tributaria en Colombia, muchas de las empresas a las cuales se les aplica el IVA debido a los bienes y servicios que ofrecen, evalúan si este tributo se carga al bien final o se estima con un impuesto posible de ser recuperado vía declaración (Jaramillo H., C., & Tovar, J. 2007); este tipo de determinaciones generan efectos en los contribuyentes conduciendo a una mayor evasión y elusión, esta última suele denominarse como un “abuso de las normas jurídicas o fraude de la ley”, más sin embargo en Colombia esta práctica aun no es catalogada como una violación a la ley, en la normatividad aún existen vacíos, aunque en las últimas reformas tributarias se ha tratado este tipo de prácticas con sanciones y se han adoptado controles para combatir este fenómeno, se requiere de la demostración de un manejo impropio de las normas jurídicas por parte del contribuyente con el fin de reducir su carga fiscal (Cahn-Speyer Wells, P. 2009). Esto causa que las empresas busquen competitividad hacia nuevos mercados con precios favorables y así atraer nuevos clientes e incrementar sus ventas, más sin embargo, este incremento se ve relegado también en la liquidación de este gravamen, lo que podría suceder es que los empresarios busquen alternativas o decisiones eficientes que permitan minimizar esta carga tributaria con el fin de obtener un mejor flujo de efectivo para realizar inversiones a corto y mediano plazo; dentro de estas alternativas surge la escisión como una forma de reestructuración corporativa, creada con la ley 222 de 1995, este nuevo concepto abre una puerta importante si tenemos en cuenta que en la escisión no existe enajenación y por tal motivo tal como la dicho la Superintendencia de Sociedades esta es una manera de libertad con la que cuentan los socios o accionistas para transferir partidas patrimoniales en los términos y cuantías que ellos determinen (Sanín Gómez, J. 2009). Todo este panorama dada la apertura económica causa que los empresarios busquen formas asociativas que permitan adecuarse al entorno económico afrontando competencia tanto extranjera como nacional, para tal fin y evitando que la carga tributaria fuera un obstáculo nacen este tipo de reorganizaciones, como consecuencia de esto muchas de las empresas pueden

transferir parte de sus activos y pasivos conformando una escisión y obtener un trato tributario no gravado. (Gaviria Gil, J. A. 2009).

1 Planteamiento del problema

En Colombia las empresas registran su contabilidad bajo el principio de causación devengo, este principio nos menciona que los hechos económicos se deben reconocer en la contabilidad cuando estos se realicen y no cuando se reciba o se haga el pago, cuando el hecho económico se realiza se ha construido una obligación o un derecho exigible, este principio está relacionado con el principio de realización; así mismo estos hechos económicos deben de reconocerse en el periodo contable en que estos ocurran.(Hoyos, 2018).

La contabilidad de causación permite mostrar un resultado cierto ya que ésta contiene los hechos que obligan o benefician a un ente económico, así su realización sea futura.

Este principio se encontraba en el artículo 48 del decreto 2649 de 1993, mediante los cambios introducidos por la ley 1819 de 2016 este principio se mantiene con los nuevos marcos técnicos normativos, podemos citar el artículo 21-1 del estatuto tributario, el cual menciona lo siguiente:

“Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4o de la Ley 1314 de 2009.”

En materia tributaria y más exactamente en el impuesto del IVA, la realización de los ingresos de la empresa productora de ropa quirúrgica se ve afectada por el pago inoportuno de sus clientes, si bien se tiene como clientes a las clínicas, hospitales, droguerías, centros de salud o IPS, y el cual

es su único mercado esto limita el flujo de caja, la rotación de cartera es uno de los indicadores preocupantes ya que esta oscila entre 90 y 180 días, colocando a la empresa en una situación delicada a la hora de cumplir sus compromisos lo que la lleva a que acuda a otras opciones para poder tener efectivo y llevar a cabo sus actividades cumpliendo con sus obligaciones, estas opciones aunque son de gran ayuda temporal, no son un alivio para la entidad, ya que su nivel de endeudamiento es alto reflejado en sus indicadores financieros, los pagos oportunos que son menores son para cubrir préstamos a los que se ve sometida la empresa para cumplir con sus obligaciones, un ejemplo claro es el impuesto del IVA el cual se encuentra entre 30 y 45 millones de pesos bimestralmente, por tal motivo la empresa busca soluciones o alternativas que permitan optimizar la carga impositiva mediante un estudio tributario que incorpore ideas e iniciativas y dar un alivio al problema que presenta actualmente.(Benítez Piñeros, 2017)

1.1 Delimitación del problema de investigación.

El presente estudio de investigación pretende evaluar las alternativas que permitan optimizar la carga impositiva mediante un estudio tributario enfocado en el impuesto del IVA, contribuyendo a mejorar el flujo de caja, la liquidez y la rentabilidad aplicada a una empresa productora de ropa quirúrgica desechable ubicada en la ciudad de Santiago de Cali, departamento del Valle del Cauca.

1.2 Formulación del problema.

¿Cómo contribuye la planeación tributaria enfocada en el impuesto del IVA en una empresa productora de ropa quirúrgica desechable?

1.3 Sistematización

1.3 ¿Qué alternativas o beneficios ofrece la normatividad colombiana para minimizar la carga impositiva en la empresa objeto del presente estudio?

- 1.4 ¿De qué forma inciden los impuestos en la competitividad de la empresa productora de ropa quirúrgica desechable?
- 1.5 ¿Cuáles son los riesgos de no realizar un estudio tributario en la empresa productora de ropa quirúrgica desechable?

2 Objetivos

2.1 Objetivo general.

Optimizar la carga impositiva correspondiente al impuesto al valor agregado – IVA en una empresa productora de ropa quirúrgica mediante la planeación tributaria.

2.2 Objetivos específicos.

- a. Analizar la normatividad tributaria y societaria en Colombia, específicamente lo relacionado con el impuesto al valor agregado – IVA y los contratos de colaboración empresarial.
- b. Realizar un estudio financiero y tributario de la empresa conforme a los estados financieros.
- c. Determinar la alternativa más viable que en materia tributaria o derecho societario que brinda la normatividad aplicable a la empresa productora de ropa quirúrgica.

3 Justificación

La presente propuesta permite evaluar las posibles alternativas, mecanismos o herramientas necesarias para optimizar el impuesto del IVA en una empresa productora de ropa quirúrgica, contribuyendo a mejorar su flujo de efectivo, haciendo uso de los beneficios de acuerdo con la normatividad vigente y las normas fiscales en Colombia.

En Colombia la carga impositiva es alta, más para las empresas que por ley deben de registrar sus ingresos por sistema de devengo así el pago no se hayan hecho efectivo; bajo esta normatividad

se deben liquidar y pagar los impuestos, más sin embargo, sin haber recibido este efectivo producto de los pagos de las facturas emitidas, muchas de las empresas, y para este caso una mi pyme, no cuentan con la liquidez suficiente para hacer frente a las liquidaciones de sus impuestos, restando capital de trabajo; un ejemplo claro es la empresa para la cual se expone la presente propuesta, la mayor parte de sus clientes pertenecen al sector salud, este sector presenta inconvenientes con los pagos a sus proveedores, la cartera rota entre 90, 180 y 360 días, el flujo de efectivo que hay en disponible si se destina a los pagos de impuestos deja a la empresa en una situación incómoda a la hora de cumplir con sus demás obligaciones, teniendo que acceder al sector bancario en busca de fuentes que le permitan cumplir con estos compromisos, dichas fuentes o préstamos del sector bancario tienen unas altas tasas de interés las cuales, al ser una alternativa, perjudican notablemente los indicadores de liquidez y endeudamiento, si se pudiera no acceder a estos préstamos y tomar lo que cobran los bancos por esas tasas de interés se podrían invertir o destinar estos recursos al crecimiento de la empresa y al cumplimiento de sus objetivos, y todo esto es posible si bajo la normatividad buscamos alternativas para optimizar la carga tributaria, para este caso el del impuesto a las ventas (IVA) el cual oscila entre \$ 30 a 45 millones de pesos bimestrales y es uno de los más onerosos para esta empresa.

Ante esta situación, y teniendo en cuenta la experiencia, el conocimiento teórico y los elementos aportados por la especialización en gerencia tributaria de cada uno de los investigadores que desarrollan este trabajo, adicional al perfil profesional, consideramos de gran utilidad para la empresa realizar el estudio y aplicación de este proyecto, el cual permite mejorar su nivel de retribución económica y un manejo de sus recursos más razonables, previniendo a la empresa de riesgos fiscales a los que se puede ver expuesta.

Es de gran importancia aportar elementos que permitan la ejecución, planeación y análisis para que el pago de este impuesto (IVA) se minimice conjuntamente con mecanismos que se puedan introducir en la empresa contribuyendo a el (los) inversionista(as) contar con un retorno de efectivo, haciendo una gestión eficiente de este impuesto.

El presente trabajo investigativo el cual se realizará directamente con la empresa suministrará una guía en la aplicación correcta de la normatividad vigente en Colombia y colectivamente con el derecho tributario y el derecho comercial aporten resultados positivos que puedan ser aplicados por la organización.

Los datos y cifras mostradas en este trabajo de investigación son reales, tomados fielmente de sus libros oficiales.

4 Marco de referencia

Aunque la carga tributaria para las empresas en Colombia es muy alta y esta afecta el nivel de efectivo y a su vez el funcionamiento de la empresa reflejado en la competitividad de las mismas, siempre se buscaran alternativas o mecanismos mediante un estudio tributario que permitan optimizar la carga impositiva aprovechando los beneficios que presenta la normatividad tributaria, mejorando los ingresos, la rentabilidad y la liquidez de la empresa. Este estudio determinara el beneficio que puede obtener la empresa y las bondades de realizar un estudio enfocado en el impuesto del IVA el cual afecta a la empresa minimizando el nivel de riesgo en el que puede entrar la compañía de no tomar las medidas necesarias y frenar su alto nivel de endeudamiento y el bajo flujo de efectivo. Se deben de emprender acciones rápidas que permitan que la empresa acceda a nuevos mercados, haciéndola más competitiva buscando la generación de nuevos ingresos con una rotación de cartera que oxigene a la compañía con el fin de poder realizar inversiones en otras áreas ampliando su portafolio de servicios y analizando nuevas formas de contratos empresariales. (Jiménez Hoyos, 2012).

Es así como la gerencia ha solicitado el presente estudio con el fin de establecer políticas claras y oportunas esperando dar viabilidad a la entidad con alternativas que sean tenidas en cuenta para ser incorporadas en la empresa garantizando el buen nivel de funcionamiento cumpliendo con todos sus pasivos sin comprometer el patrimonio y lo esperado por los socios.

4.1 Marco teórico

La planeación tributaria busca determinar los efectos de los impuestos anticipadamente con lo que se pretende buscar alternativas de ahorro en las inversiones u operaciones así como la rentabilidad que esperan los socios y mejorar el flujo de caja; dos estudios realizados por el Foro Económico Mundial – FEM y el Investor Pulse de BlackRock, aseguran el entorno macroeconómico del país se ha visto afectado por el creciente déficit fiscal la inflación y el impacto de los impuestos (oct 2017), por su parte el Sr., Saúl Pineda, director del Centro de Pensamiento en Estrategias Competitivas –Cepec– de la Universidad del Rosario, hace énfasis en que para las empresas internacionales que llegan al país la tasa neta de tributación sobre los beneficios es una de las más altas de América Latina y, sin duda, constituye un desincentivo para las compañías, este concepto ocupa el segundo lugar de 16 conceptos de estudio después de la corrupción con un porcentaje del 14.2%; el estudio elaborado por BlackRock en su tercera edición midió el comportamiento de los inversionistas en los cuales, se tuvieron en cuenta 28.000 personas de 18 países entre 25 y 74 años, en este estudio el 53% de las personas consultadas muestra su preocupación por los impuestos, este resultado aumento un 25% frente al estudio anterior: “Los colombianos consideran que el costo de vida elevado del país y la economía interna son los mayores riesgos para su futuro financiero. Concretamente, ha incrementado la preocupación por los cambios impositivos y el aumento de la inflación y los precios, con aumentos del 25 % y 15 % respectivamente, respecto del año pasado.”¹

La empresa como ente económico organizado debe crear políticas que le permitan cumplir sus objetivos y esto se logra mediante una planeación, “la planeación comprende la fijación de los objetivos y las estrategias para lograrlos”². El impacto de los impuestos está entre las principales preocupaciones de los inversionistas colombianos, más que las de sus pares de Latinoamérica, debido a la ambiciosa reforma fiscal, que entró en vigor a principios de 2017”, dice la encuesta.

Luis Carlos Robayo, socio de la consultora tributaria Prisma, para Hugo Betancourt, de Visión, consultora empresarial de la Universidad de la Sabana “las empresas deben romper los

¹ <https://www.blackrock.com/co/vision-de-mercado/investor-pulse>

paradigmas de la pyme en cuanto al tema tributario. Por un lado, estas empresas tendrán que ver a la Dian más como un socio, que recibe el 38,5% de las ganancias de la empresa, y no como un ente fiscalizador. Por otra parte, y más importante, las empresas tendrán que entrar en la cultura de la planeación de impuestos. Una de las mejores alternativas para que las PYME introduzcan la planeación tributaria es presentarles el impacto financiero que esta causa por su ausencia, en particular sobre su liquidez”, la mayoría de las empresas sufren problemas de caja por no proyectar adecuadamente sus impuestos. Raúl Vega, consultor tributario de Visión, “Las empresas se financian con los impuestos que recaudan, y deben estar conscientes de que esos recursos estarán en sus manos apenas unos días y de que no les pertenecen. Estos recursos se depositan a favor de la Dian mensual y bimestralmente, pero a la hora de entregarlos, muchos empresarios creen que esos 'gastos' están demasiado altos”, dice Vega.

“Es recomendable que el empresario programe tributariamente el pago de sus impuestos y amarrarlo a flujo de caja proyectado de la empresa”, dice Betancourt. Para Juan Pablo Godoy, de la firma Godoy y Hoyos “La planeación tributaria puede cambiarle la cara a un negocio, afecta sus decisiones de inversión, incluso de contratación y qué estructuras corporativas toma, por ejemplo, a veces, las empresas ignoran otras formas de constitución de una sociedad que les pueden ser más útiles o pueden optar por arreglos contractuales que les ofrecen beneficios tributarios, como mandatos y cuentas en participación, en el caso de un esquema de cuentas en participación, en el cual dos partes se unen para hacer un negocio, se reparten las utilidades y solo uno de ellos aparece como responsable ante terceros, se puede derivar una eficiencia tributaria porque no se causan retenciones en la fuente o IVA”.³

Dentro de la planeación tributaria se deben tener en cuenta términos como la elusión, el cual la Corte Constitucional en la Sentencia C-015 (1993) se refiere a ella como al uso de las diferentes técnicas y procedimientos que se utilizan con el fin de minimizar, evitar o reducir la carga fiscal que le impone la ley tributaria; indica la sentencia que la elusión fiscal es objeto de discusión ya que puede ser admisible o inadmisible según la forma jurídica que se utilice; por tal motivo es

² PARRA ESCOBAR, Armando. Planeación tributaria y organización Empresarial. Legis, Quinta Edición.

inadmisible cuando se abusa de las conveniencias jurídicas para reducir o evitar la carga tributaria que impone la normatividad, de igual manera hay una diferencia en la elusión fiscal cuando se trata de un ahorro fiscal, ya que esta es una forma de minimizar los impuestos gracias a un campo no regulado o indiferente por el legislador.

En la sentencia SU-1122 (2001) la Corte Constitucional expresa que existen eventos en los cuales no se puede interpretar una regla clara dando un resultado que puede ser no prohibido siendo incompatible con los principios que sustenta la ley, es ahí cuando se habla de un fraude al derecho, dicho de otra manera se abusa de las formas jurídicas, es cuando el sujeto pasivo se apoya en la hermenéutica para obtener resultados no aceptados por el orden jurídico, es ahí cuando el juez o la administración toman estas interpretaciones donde se prevalece el principio de realidad sobre la forma artículo 228 de la Constitución Política de Colombia, estas acciones aparentemente no están violando la ley en forma directa, pero en el fondo se están violando los principios que regulan el sistema jurídico tributario, aunque no es un acto ilícito en la medida que no existe una regulación que prohíba este resultado hermenéutico, tanto el juez como la administración deben de evitar que se interprete de manera errada los textos evitando que se cometan fraudes contra el sistema, vale la pena anotar que existen vacíos en la norma que permiten eludir, y estos vacíos son aprovechados para minimizar la carga impositiva, tal como sucede con los contratos de colaboración empresarial.

Teniendo en cuenta estos criterios de la Corte Constitucional en el cual se identifica la elusión como un ahorro fiscal siendo esta una forma legítima, legal de minimizar la carga fiscal remitiéndose a diferentes técnicas y procedimientos que son utilizados con el fin de minimizar el impuesto, y que no entra dentro del campo de la evasión por cuanto tiene como fin evitar el nacimiento del hecho que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria, este concepto de elusión aunque representa una violación directa puede ser admisible en algunos casos e inadmisibles para otros casos cuando se abusa de las conveniencias jurídicas para evitar o reducir la carga fiscal (párr. 4).

³ <https://www.dinero.com/pais/articulo/planeacion-tributaria/26951>

Mediante la sentencia C-015 de 1993 la Corte Constitucional fue retórica al afirmar que los contribuyentes tiene la facultad, la potestad, de hacer uso del derecho y de sus formas, haciendo que sus asuntos signifiquen la menor responsabilidad fiscal de la manera más apropiada a sus intereses, de igual manera la Corte Constitucional preciso que esto tiene límites cuando se apela al propósito de evitar los impuestos o su pago, de esto resulta importante privilegiar la sustancia sobre la forma, esto quiere decir que los hechos fiscales deben de examinarse de acuerdo a su sustancia económica, por tal motivo deben de consultarse los principios que en derecho tributario aplican y de otro lado los criterios que en jurisprudencia se han desarrollado identificando prácticas abusivas.

En su concepto número 051977 del 02 de agosto de 2005, la DIAN en armonía con las Sentencias C-015 y SU-1122 menciona que independiente de la forma jurídica el resultado económico es el que según la ley genera la obligación tributaria, concluye la DIAN que estas conductas sin estar expresadas en la ley como infracciones al orden jurídico son contrarias a la finalidad de la ley, contrastando la realidad económica con la realidad formal, abusando de las formas jurídicas.

La planeación tributaria hace referencia a la forma cómo el sujeto pasivo de las obligaciones tributarias planea su actividad con el fin de aprovechar al máximo los beneficios tributarios expresamente contemplados en la ley. No se trata de buscar los vacíos o lagunas a la ley, se trata es de aprovechar al máximo los beneficios que la ley ha contemplado dentro del espíritu o propósito del legislador conocido como el espíritu de la ley. Como, por ejemplo: hacer inversiones de capital en los sectores económicos en los cuales las rentas son exentas como en el caso de los hoteles y la remodelación de hoteles o la constitución de empresas para producir software. Invertir en activos fijos productivos, entre otras. Contratar personal por contrato laboral que cumplan con las condiciones de invalidez que permitan obtener el beneficio tributario que genera este concepto. En estos casos no hay nada ilegal, ni se hace nada con la intención de evadir el impuesto; otro caso muy común es el de una persona dedicada al comercio, para evitar pasar el régimen común del IVA, decide dividir su negocio en dos partes, de modo que una parte

está a nombre de ella y otra parte está a nombre de un tercero, que en la generalidad de los casos es su cónyuge o compañero (a) permanente u otro familiar. En este caso lo que se pretende es evitar ser responsable del régimen común del IVA, y se hace mediante formas jurídicas completamente legales; no hay nada de ilegal en las formas utilizadas. De ahí que para probar un abuso de las formas, con el fin de configurar un fraude a la ley, que sustente un fraude tributario, no va a ser nada fácil, porque lo que se puede ver es que hay un indicio de no cobrar y pagar el IVA, pero probar la intención de defraudar el sistema tributario a través de esta práctica no es tarea fácil, por lo que esta práctica, aunque puede ser socialmente reprochable, si es bien hecha, se hace imposible probar su ilegalidad y en consecuencia no es fácil sancionarla.⁴

Examinada la doctrina la cual permite a través de los instrumentos que la ley pone a disposición haciendo prevalecer la realidad sobre la forma, haciendo posible minimizar la carga fiscal nos encontramos con uno de los mecanismos más utilizados los cuales son los contratos de colaboración empresarial; estos permiten una vinculación societaria con el fin de obtener recursos minimizando los costos y gastos obteniendo beneficios mutuos. (Montaña, 2019).

Es así como la planeación tributaria enmarca varios conceptos, doctrinas, y otras áreas de estudio, que unidas brindan un mecanismo de gran ayuda para aquellas entidades que requieran unos resultados positivos en cuanto a la carga impositiva se refiere.

4.2 Marco Legal.

Ley 1607 de 2012

Ley 1739 de 2014

Ley 1819 de 2016

Estatuto tributario

Demás decretos reglamentarios

⁴ Restrepo Pineda Carlos Mario, Bedoya Martínez Omar H., El deber de tributar, la elusión, la evasión, los costos y la responsabilidad social.

5 Marco metodológico

De acuerdo con la profundidad del presente estudio con el que se pretende abordar el tema, esta investigación se ubica en un marco descriptivo y deductivo, porque nos permiten establecer variables y enfocarnos en los resultados como en las causas y efectos que sustentan este estudio al aplicar un análisis detallado mediante una planeación tributaria enfocados en el impuesto del IVA incorporando alternativas que tiene la empresa productora de ropa quirúrgica desechable con el fin de optimizar la carga impositiva.

5.1 Método de Investigación.

El método de investigación es Mixto (Cualitativo–Cuantitativo), ya que necesitamos analizar detalladamente los procesos cotidianos de la empresa sus canales de mercado, producción, costos y gastos, inversiones, constitución de la empresa, activos, obligaciones a corto y largo plazo etc....garantizando el buen funcionamiento de la empresa y elaborar sugerencias a la alta gerencia.

5.2 Tipo de Investigación.

Esta investigación es de tipo descriptivo, ya que tenemos que conocer acerca de la empresa, recopilar información, y los datos que puedan darnos una posibilidad de ciertas predicciones o relaciones evaluando las mejores alternativas para optimar el impuesto del IVA.

5.3 Técnicas para el manejo de la Información.

Las fuentes de información utilizadas son primarias y secundarias.

- Primarias: constituidas por procedimientos y técnicas para la obtención y análisis de evidencias, tareas de cumplimiento, papeles de trabajo, marco legal, manejo de la información. Estas fuentes primarias se recolectaron de manera presencial, observando el entorno y captando de modo inmediato la realidad de la empresa.
- Secundarias: constituidas por datos recopilados que nos proporciona la empresa directamente.

En el presente trabajo investigativo se desarrollaron las siguientes actividades:

La primera fase consistió en la recolección de la información, para ello se obtuvo de manera directa con la empresa toda la documentación necesaria para establecer la problemática de la entidad frente al tema propuesto en este proyecto, tales documentos lo conforman los estados financieros de los dos últimos años, los balances y libros auxiliares, las declaraciones tributarias tales como la declaración de renta, las declaraciones de IVA, las declaraciones del impuesto de retención en la fuente a título de renta e industria y comercio, así como las declaraciones privadas de industria y comercio, todo esto con el fin de establecer la carga impositiva de la empresa y determinar el impuesto que más afecta la entidad. Como segunda fase se procedió a realizar una auditoría relacionando lo contable, financiero y tributario, teniendo en cuenta como primera medida los indicadores financieros con el objeto de establecer la liquidez de la empresa, verificar su rotación de cartera, el flujo de efectivo, la rentabilidad y su nivel de endeudamiento; este proceso nos permite validar en cifras la verdadera situación económica por la cual atraviesa la organización, desde el punto de vista tributario se analizaron los conceptos de los impuestos, la parametrización del software, el registro o la causación contable, las normas, procesos, e instructivos aplicados en cada una de las diferentes declaraciones con el fin de verificar que se estén acorde a legislación colombiana; con este diagnóstico podemos establecer cuantificaciones que permitan dar alternativas buscando soluciones que puedan ser implementadas a corto plazo, minimizando con este estudio los riesgos económicos y fiscales y así constituir un plan de ruta según los resultados encontrados en la auditoría. Como fase final, una vez obtenida toda la documentación necesaria y haber realizado todo el estudio pertinente y después de hacer un análisis completo de todos los hechos que afectaron la situación de la empresa, se evalúa, se analiza y se presenta ante la gerencia la alternativa más viable que tiene la entidad mostrando el costo-beneficio del mismo, en este sentido consideramos que la forma más eficaz de reorganizar la sociedad es transfiriendo parte de su patrimonio utilizando la figura de escisión aprovechando las sinergias entre las dos sociedades creadas y mediante el contrato de colaboración empresarial alivianar las cargas fiscales de las dos sociedades alcanzando una integración y mejorar el

rendimiento, el crecimiento económico de la empresa y el incremento de las utilidades del accionista.

6 Desarrollo de objetivos

6.1 Analizar la normatividad tributaria y societaria en Colombia, específicamente lo relacionado con el impuesto al valor agregado – IVA y los contratos de colaboración empresarial.

Con el fin de poder tener los resultados esperados y aplicar una planeación tributaria a la empresa productora de ropa quirúrgica debemos analizar la normatividad tributaria en Colombia. Analizar desde el punto de vista tributario los cambios en el impuesto del IVA que se puedan aplicar a la empresa objeto de estudio, así como lo relacionarlo con el derecho societario con el fin de dar una perspectiva diferente aplicable a la entidad.

Actualmente la normatividad tributaria en colombiana es muy compleja debido a los cambios que surgen en cada gobierno, en los últimos diez (10) años se han presentado cuatro (4) reformas tributarias, de las cuales tenemos:

Lev 1370 Reforma Tributaria de 2009

Renta: Reducción del 40% al 30% para la deducción en renta de las inversiones en activos fijos productivos.

Otros: Impuesto al patrimonio a partir de 2011, (tarifa de 2.4% del patrimonio > \$3000 millones y del 4.8% para patrimonios > \$5000 millones) - ocho cuotas iguales entre 2011 y 2014.

IMPACTO: 0.3% PIB.

Ley 1430 Reforma Tributaria de 2010

Renta: Eliminación de la deducción por inversión.

Otros: Cerrar focos de evasión y eliminación progresiva del GMF, 2 X 1000 en 2014, 1 X 1000 en 2016 y desaparecerá en 2018.

Fiscalización de la DIAN al recaudo de IVA

Retención a pago de intereses de crédito externo

Eliminación de la sobretasa del 20% al consumo de energía eléctrica del sector industrial.

Reforma arancelaria

IMPACTO: 1.0% PIB o más

Ley 1607 Reforma Tributaria de 2012

Renta: Creación del impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas para el ICBF.

IVA: Impuestos a personas naturales, impuestos a las sociedades, reforma del Impuesto al Valor Agregado –IVA, e impuesto al consumo, ganancias ocasionales, y normas anti-evasión y anti-elusión.

Exclusión de algunos bienes susceptibles de pagar IVA

Otros: Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%)

Impuestos descontables:

a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.

b) El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.

Renta: Impuesto sobre la renta para personas naturales

Se establece una clasificación de personas naturales en empleados y trabajadores por cuenta propia.

Creación de dos sistemas presuntivos de determinación de la base gravable de Impuesto Mínimo Alternativo -IMAN e Impuesto Mínimo Alternativo Simple IMAS.

IVA: El primero de enero de 2013 solamente estará permitido cobrar tres valores del IVA: 0%

que se debe aplicar para toda la canasta básica familiar.

5% para la medicina prepagada que antes estaba en 10%.

El 5% también será para algunos alimentos procesados como embutidos.

Otros: Restaurantes que operan como franquicia y grandes cadenas pagarán un impuesto al Consumo del 8%.

Quienes ganen más de \$3'600.00 deberán pagar el Impuesto Mínimo Alternativo, Iman.

Mantuvo gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) con una tarifa de 4X1.000 hasta 2018, para iniciar su desmonte gradual a partir de 2019.

Objetivo: Recaudo de \$53 billones

Creación del impuesto a la riqueza: estará a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios

Creación de la sobretasa al CREE: Este tributo tendrá aplicación desde el año 2015 hasta el 2018.

Ley 1739 Reforma Tributaria de 2014

Creación del impuesto a la riqueza, Este impuesto tendrá aplicación desde el año 2015 hasta el 2018.

Creación de la sobretasa al CREE, este tributo tendrá aplicación desde el año 2015 hasta el 2018.

Se fija la tarifa del CREE en 9%

Podrán aplicar el IMAS para empleados, aquellos clasificados dentro de esta categoría que hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 2.800 Unidades de Valor Tributario (UVT) y hayan poseído un patrimonio líquido inferior a 12.000 Unidades de Valor Tributario (UVT).

El desmonte progresivo del gravamen a los movimientos financieros (4*1000) se inicia en el año 2019 en donde se pasará a una tarifa del 3*1000; a partir del 1° de enero del 2022 la reglamentación frente a este impuesto será derogada.

Ley 1819 Reforma Tributaria de 2016

Eliminación de Autorretenciones de CREE.

Aumento de la tarifa del IVA del 16% al 19%.

Eliminación de la Retención de IVA al Régimen Simplificado.

Ampliación de la oportunidad de los descuentos en IVA.

Eliminación de la Periodicidad Anual en el IVA.

Presentación de declaraciones de Retención en la Fuente ineficaces.

Declaraciones de IVA sin efecto legal.

Retenciones en la fuente se podrán presentar sin pago.

Modificaciones de la tarifa del impuesto de Renta para Personas Jurídicas, la tarifa para las personas Jurídicas y asimiladas pasan de 34% (Renta y CREE) al 33% a partir del año 2018. Durante el 2017 la tarifa aplicable será el 34%. Adicionalmente, los contribuyentes deberán liquidar la sobretasa al impuesto sobre la renta.

Modificación a la tarifa de Impuesto de Renta Usuarios de Zona Franca.

Modificación a la tarifa de Impuesto de Renta beneficiarios Ley 1429.

Modificaciones a la estructura del impuesto de renta.

Impuesto Personas Naturales, desaparece la clasificación de las personas naturales (empleados, trabajadores por cuenta propia, demás personas naturales), y los sistemas IMAN e IMAS.

Dividendos gravados en cabeza de los socios.

Aumento en el porcentaje utilizado para el cálculo de Renta Presuntiva.

Retención en la fuente, se limitan al 40% del ingreso neto las sumatoria de las deducciones y las rentas exentas, se elimina el artículo 384 respecto de la determinación de la retención mínima.

Deducciones, se modifican los porcentajes de depreciación fiscal.

Limitación de pérdidas fiscales.

Nuevas tarifas especiales en Impuesto a la Renta.

Sanciones penales para evasores.

Impuesto al consumo.

Impuesto al carbono.

Podemos apreciar se han presentado cambios constates en el sistema tributario en Colombia lo que produce inestabilidad e inequidad para los contribuyentes. Aunque se necesita una reforma estructural y se ha tratado de llevar a cabo dicho cambio, el complejo sistema económico y los diferentes sectores no han permitido que en de Colombia se produzca una verdadera

transformación que beneficie a todos los sectores de la economía colombiana; este es el principal inconveniente que impide la inversión, el empleo, y el crecimiento económico del país.

Distintos fines han llevado a estos cambios la estabilización de las finanzas públicas, la sustitución de los impuestos externos por los impuestos internos, neutralidad, simplicidad, y competitividad; para dar alcance a estos objetivos se han utilizado varios mecanismos como atacar la evasión, mejorar el recaudo, y la distribución del ingreso. (Estatuto Tributario, 2018).

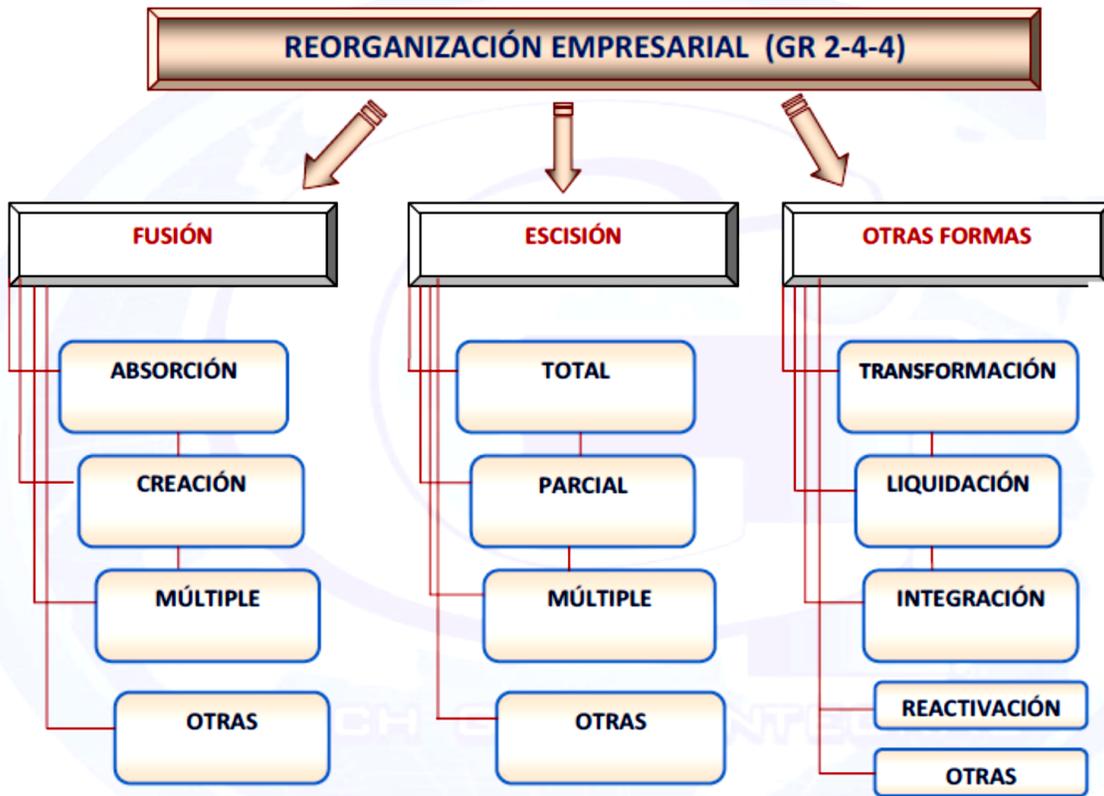
La carga tributaria recae principalmente sobre las empresas, para aliviar esta tributación se busca hacer el sistema más afable, gravando el ingreso de las personas naturales, y avanzar a la simplificación de un sistema tributario eliminando muchos tratamientos diferenciales.

En materia tributaria los cambios en el IVA no han sido muy relevantes, de hecho dichos cambios se reflejan en las tarifas y la de gravar productos que no se encontraban gravados, el proceso de liquidación de este impuesto es el mismo, y aunque el problema de la empresa objeto del presente estudio es el IVA por su alta carga impositiva se debe de buscar una alternativa que permita minimizar este impuesto, por tal motivo y poder aplicar correctamente una planeación tributaria debemos ver hacia el derecho societario, implementando estrategias por parte de un ente jurídico buscando el mayor rendimiento de su inversión al menos “costo tributario” posible, esto permite racionalizarlos tributos legalmente.

El derecho societario mediante un marco jurídico regula la actividad privada, el código de comercio y el código civil dan los lineamientos para la formación de empresas.

Debido al presente estudio nos enfocaremos en la reorganización empresarial figura establecida en la Ley 1116 de 2006, a continuación mostraremos un cuadro con los diferentes tipos de reorganización empresarial, haremos una breve descripción de fusión y escisión las cuales serán objeto de estudio buscando la mejor opción entre las dos con el fin de aplicarla al presente trabajo; de igual forma hablaremos de los contratos de colaboración empresarial y agrupando todos estos conceptos dando un enfoque con los beneficios y resultados esperados.

Gráfico 3 Reorganización Empresarial Fuente: Obregón Urrego, 2018



FUSIÓN

Absorción: Ocurre cuando una sociedad absorbe o incorpora el patrimonio, los asociados y la totalidad de derechos y obligaciones de las sociedades absorbidas, a su ente.

Creación: Se lleva a cabo cuando dos o más sociedades se disuelven y funden todo su patrimonio en una nueva sociedad, la cual las va a sustituir en todos sus derechos y obligaciones.

Múltiple: Ocurre cuando se busca agrupar las inversiones de un grupo empresarial y robustecer su estructura de capital.

ESCISIÓN

Absorción: se presenta cuando una sociedad, sin disolverse, transfiere parte de su patrimonio a una empresa ya existente. La escisión por absorción es un contrato, celebrado entre las sociedades escindidas y las sociedades absorbentes.

Creación: se presenta cuando una sociedad transfiere parte de su patrimonio para la constitución de una o varias nuevas empresas. También se le llama escisión parcial. A diferencia de la escisión por absorción, esta modalidad por creación no es un contrato pues al no existir sociedad beneficiaria, solo será una decisión de un acto unilateral por parte de la sociedad escindida.

Múltiple: es un mecanismo un poco engorroso ya que existe la presencia de varios participantes, para entender esta clase de escisión es necesario plasmar un ejemplo: “En la primera parte, la sociedad escindida A traslada activos y parte de su patrimonio a la sociedad beneficiaria I, los accionistas de A, reducen su participación en A, pero reciben en compensación acciones de I. En la segunda parte, el accionista B se escinde y pasa a la beneficiaria II las acciones de la sociedad I que había recibido. La beneficiaria II emite acciones que entrega a los accionistas de B, o sea C”.

Parcial: de igual manera esta clase de escisión se presenta cuando la sociedad escindida se reserva parte de su patrimonio para sí, y transfiere solo una parte del mismo para la creación de una empresa nueva o preexistente.

Total: se presenta cuando la sociedad transfiere la totalidad de su patrimonio, una parte para ser absorbida y la otra parte para la creación de una nueva empresa, en este tipo de escisión, la sociedad objeto de escisión se disuelve sin liquidarse. Es de anotar que la lógica nos induce a concluir que toda sociedad escindida se ve afectada en su patrimonio.

Los contratos de colaboración empresarial son contratos en los cuales las partes aportan bienes, servicios o dinero con el fin de unificar esfuerzos con un objetivo en común y repetir los resultados, sean estos buenos o malos, sin que haya permanencia de una sociedad, manteniendo su independencia jurídica. (Montaña, op, cit).

Por ejemplo, una parte tiene una máquina y la otra la materia prima requeridos para fabricar un producto nuevo. Si el dueño de la máquina contratara la fabricación, asumiría todo el riesgo del negocio y requeriría dinero para apalancar el mismo (v.g. comprar materia prima y contratar la fabricación), por ende, en su lugar ambas partes pueden colaborar para fabricar este producto y repartirse los resultados (buenos o malos) del negocio, en los porcentajes pactados.

Bajo esta hipótesis, la parte con la maquinaria solo busca permitir a la otra su utilización para la producción aludida, pero de ninguna manera aportar esta máquina a una sociedad con la otra parte, para el desarrollo de otros proyectos. Ergo una vez terminado el proyecto específico, bajo la colaboración mencionada la máquina regresará a su dueño quien la seguirá explotando para sus propios negocios. (Rodríguez Bravo Sebastián, oct 2017).

Dentro de los contratos de colaboración empresarial tenemos:

- Joint Venture
- Franquicia
- Agencia Comercial
- Distribución
- Consorcio
- Unión Temporal
- Cuentas de participación

- Joint Venture.

El contrato de Joint Venture se puede definir como una asociación de dos o más personas (naturales o jurídicas) para realizar un proyecto o negocio que implica un determinado riesgo compartido (venture), en la cual las partes combinan esfuerzos para perseguir un beneficio común, sin crear una sociedad. Para ello, las partes realizan un aporte de bienes o derechos (p.ej. dinero, locales, marcas, patentes, contratos, know-how) sobre los cuales tendrán derecho en la misma proporción de su participación en la ejecución del negocio. Las partes distribuirán entre ellas tanto las ganancias como los riesgos que se derivan del negocio. (Llorada Camacho & Co, Procolombia.co).

Este contrato es un instrumento idóneo para expandir negocios nacionales e internacionales de manera ágil, ya que para celebrar el negocio o proyecto objeto del contrato sólo se requiere definir el aporte de las partes, su participación sobre las utilidades y su responsabilidad frente a los riesgos del negocio. Este contrato es un instrumento eficaz para unir el valor agregado de cada uno de los participantes (know how, good will, experiencia, participación de mercado, etc.) y, a su turno, repartir y limitar riesgos implícitos al negocio que se vaya a ejecutar. Por ejemplo, el contrato es utilizado muy frecuentemente por empresas que buscan ejecutar un determinado proyecto para el cual requieren la experiencia de un tercero. Ese tercero no necesariamente quiere participar en la ejecución directa del contrato o ser responsable frente al mismo, por lo que aporta su conocimiento en la ejecución del contrato y se le asigna una ganancia y su responsabilidad frente a los riesgos que se deriven del mismo.

- Franquicia

La Franquicia es un contrato mediante el cual un comerciante que es propietario de un producto, servicio o negocio (el Franquiciante), le otorga a otra persona (el Franquiciado) el derecho de uso y explotación sobre su producto, servicio o negocio (incluyendo signos distintivos, marcas, patentes, know how, etc.), a cambio del pago de un derecho de entrada y/o unas regalías. El Franquiciado debe explotar el negocio con los parámetros generales (estándares de calidad y procedimientos) que el Franquiciante establezca. El Franquiciado es independiente del Franquiciante, ya que con sus propios recursos, planta y personal explota el negocio de este último.

A través de la gestión del Franquiciado, el Franquiciante puede extender sus negocios sin asumir de manera directa el riesgo de dicha ampliación, ya que los principales riesgos los asume el Franquiciado (a excepción del riesgo reputacional). Por su parte, el Franquiciado logra obtener acceso al producto, servicio o negocio del Franquiciante bajo unos términos preferenciales. El Franquiciado tiene la seguridad de que el producto, servicio o negocio del Franquiciante está posicionado en el mercado. Este tipo de contratos se utiliza normalmente en la expansión de negocios en distintos países, o en distintas regiones o ciudades en el mismo país en donde el Franquiciante no desea tener obligaciones directas frente a

consumidores. Grandes compañías de consumo como McDonald's, Starbucks, entre otras, utilizan de manera frecuente este modelo de negocio.

- Agencia Comercial

Es un contrato por medio del cual un comerciante (Agenciado) encarga a otro comerciante (Agente) la promoción y explotación de sus negocios, en un determinado sector de la economía, en una zona delimitada de territorio y de manera independiente y estable. En virtud del encargo, el Agente buscará promover o explotar los negocios del Agenciado en una zona determinada a fin de realizar la oferta y/o venta de bienes y/o servicios del Agenciado. Así pues, se buscará conquistar un nuevo mercado. La remuneración del Agente normalmente se fijará como una comisión sobre ventas o sobre nuevos negocios logrados.

Esta figura contractual es utilizada por comerciantes que quieran promover sus negocios en zonas en las que no tienen una presencia institucional permanente. A través de la labor del Agente, el Agenciado busca introducir y promover sus productos o servicios en dicha zona, sin tener que asumir directamente los costos y riesgos derivados de la conquista del nuevo mercado.

- Distribución

Es un contrato en el que el Distribuidor adquiere bajo su riesgo los bienes que produce o importa otra persona que es el Distribuido o Productor, para revenderlos a un mayor precio del cual obtiene su utilidad o ganancia. A cambio, generalmente el Distribuido le garantiza un descuento en el precio de compra de sus productos (margen de reventa). En muchas ocasiones los contratos de distribución suelen confundirse con contratos de agencia comercial, en la medida en que la forma de ejecución de los dos, así como las obligaciones, en la práctica son muy similares. Por lo tanto, es recomendable que las estipulaciones previstas en el contrato de distribución y la ejecución del mismo permita diferenciarse de un contrato de agencia a fin de evitar costos del contrato de agencia como el pago de la cesantía comercial y la indemnización equitativa.

Este contrato es una alternativa eficaz que permite a los fabricantes y productores de bienes colocar sus productos en el mercado a través de la plataforma comercial de los distribuidores, sin que con ello cedan la facultad de dirigir y ejecutar directamente la promoción y publicidad de su negocio.

- **Consortio**

Este es un contrato mediante el cual dos o más personas naturales o jurídicas, de manera conjunta, consolidan esfuerzos con el objetivo de ejecutar una labor que generalmente obedece a la ejecución de una obra o a la prestación de un servicio. La colaboración de los integrantes del consorcio no tiene como resultado la creación de una persona jurídica diferente a la de sus integrantes. La característica distintiva de este contrato es la solidaridad entre los integrantes del consorcio. Es decir que puede exigirse el cumplimiento de la totalidad de las obligaciones del contrato a cualquiera de los integrantes del mismo, independientemente de que, en el acuerdo consorcial, los miembros hayan pactado el reparto de riesgos y responsabilidades de una manera específica. Finalmente, este tipo de contrato puede utilizarse tanto en el sector privado como en el sector público, siendo este último el escenario en que más es utilizado, en particular, como estrategia asociativa para participar en los procesos de contratación pública con el Estado.

Este contrato es de gran utilidad en negocios que requieren de miembros de varios sectores de la economía. En este sentido, una pluralidad de empresarios especializados en diferentes ramos de la actividad económica puede aunar esfuerzos y sumar experiencias y capacidades (jurídicas, técnicas y/o financieras) para desarrollar un negocio sin verse GUÍA LEGAL CONTRATOS DE COLABORACIÓN 33 obligados a constituir una sociedad que, una vez realizado el negocio, perdería su finalidad. Como se trata de una clase de contrato de colaboración empresarial, se usa para la distribución de riesgos entre los integrantes del consorcio, y para el aprovechamiento de las ventajas comparativas (know how, experiencia, participación en el mercado, good will, etc.), de cada uno de los integrantes para la celebración de negocios complejos.

- Unión Temporal

Mediante la Unión Temporal, dos o más personas reúnen su experiencia y su capacidad financiera para celebrar y ejecutar otro contrato sin formar una nueva persona jurídica. Para ejecutar el negocio los integrantes de la unión establecen las obligaciones y responsabilidades a cargo de cada uno de los integrantes; no obstante, todos ellos responderán de manera solidaria por la ejecución de la totalidad del negocio. Una de las características que diferencian a este contrato de otros contratos de colaboración, y en particular el consorcio, es que a pesar de la solidaridad que existe entre los integrantes de la unión, éstos responderán de acuerdo a su participación en la unión por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones asignadas a ellos mediante el contrato.

Este contrato es ampliamente utilizado en los procesos de contratación con el Estado, debido a que los integrantes pueden aportar a la unión su experiencia y su capacidad jurídica, técnica y financiera, elementos que son evaluados por las entidades contratantes para seleccionar a sus contratistas. Al igual que el consorcio, su existencia y duración está ligada al desarrollo y la vigencia del proyecto en cuestión, por lo que, a la finalización del mismo, y en particular a la liquidación del respectivo contrato, la unión temporal (como su nombre lo indica), está llamada a terminarse.

- Cuentas en participación

Por medio del Contrato de Cuentas en Participación dos o más comerciantes participan en una o varias operaciones mercantiles o negocios, para la cual cada una de las partes participa de diferentes formas: así, una parte ejecutará el negocio a nombre propio (Socio Gestor) y los demás aportarán recursos para llevar a cabo los negocios (Socio Oculto o Inactivo). Si bien se le llaman “socios” a las partes del contrato, al celebrar este contrato no se crea una persona jurídica independiente de las partes. El Socio Gestor será responsable de realizar todas las actividades necesarias para lograr el objeto del negocio frente a terceros, por lo que responderán ante estos de manera personal e ilimitada; por el contrario, el Socio Oculto solamente responderá hasta el monto de los aportes que realice a menos que revele su calidad de Socio Oculto frente a los terceros.

Por tratarse de una clase de contrato de colaboración empresarial, el principal uso de este contrato resulta ser la unión de esfuerzos y aportes de varios comerciantes para llevar a cabo un negocio, pero manteniendo cada uno su independencia. Este contrato permite que individuos que tienen recursos financieros que desean invertir, financien con ellos la actividad de otras personas que aportan su know how y su trabajo.

En materia tributaria existen aspectos importantes que se deben de considerar a la hora de aplicar los impuestos en cada uno de estos contratos, los cuales mencionaremos a continuación:

Consortios, Uniones Temporales y Joint Ventures:

Impuesto sobre la Renta: Este tipo de sinergias empresariales (refiriéndonos como tales a las Uniones Temporales, Consortios y Joint Venture no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, por lo tanto, las partes que la conforman deberán llevar en su propia contabilidad y declarar, de manera independiente, los ingresos, costos y deducciones provenientes de la colaboración.

Impuesto sobre las Ventas IVA: En este caso, existen dos posibilidades válidas: (I) el Consorcio, Unión Temporal o Joint Venture actúa a nombre propio y en representación de sus miembros, caso en el cual deberán emitir la factura de esta manera, y posteriormente adjudicarse la parte del impuesto que les corresponda según su porcentaje de participación; o, (II) los miembros del Consorcio, Unión Temporal o Joint Venture facturan directa e independientemente de manera separada, las operaciones sujetas al gravamen, caso en el cual son estos los fiscalmente obligados y no el Consorcio, ni la Unión Temporal o Joint Venture.

Retención en la Fuente: Las Uniones Temporales, los Consortios y los Joint Ventures son agentes de retención y, por lo tanto, es su responsabilidad cumplir con todas las obligaciones inherentes a esta calidad, entre ellas, practicar las respectivas retenciones que se generen por los pagos realizados por la Unión Temporal, Consorcio o Joint Venture hacia terceros, consignar los respectivos valores retenidos en los lugares y plazos dispuestos por el Gobierno Nacional,

expedir los certificados anuales correspondientes y presentar la declaración mensual de retenciones en la fuente. Asimismo, como éstos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, las retenciones que se les practiquen por los pagos recibidos de terceros deben hacerse a nombre de los respectivos miembros, quienes serían los sujetos pasivos de la respectiva retención.

Cuentas en Participación

Impuesto sobre la Renta: El Contrato de Cuentas en Participación no es sujeto del impuesto de renta. Sin embargo, el Socio Gestor deberá declarar el valor de todos los factores que dieron origen a la utilidad proveniente del contrato, incluyendo activos y pasivos, no obstante, podrá imputar los costos y deducciones que provengan también del contrato. De igual forma, los Partícipes Ocultos deberán integrar su declaración de renta con las utilidades que les reparta el Socio Gestor.

Impuesto sobre las Ventas IVA: Con respecto al IVA, las actividades desarrolladas por el Socio Gestor en razón del Contrato de Cuentas en Participación que sean gravadas con este impuesto deberán ser declaradas y facturadas en su totalidad por el mismo Socio Gestor. En este sentido, los Partícipes Ocultos, mientras permanezcan ocultos, no serán sujetos pasivos del IVA. Igualmente, los Partícipes Ocultos no deben facturar al momento de recibir por parte del Socio Gestor las correspondientes utilidades (Concepto DIAN No. 30569 de 1999.)

Retención en la Fuente: El Socio Gestor es quien se encuentra obligado a efectuar las retenciones en la fuente por concepto de renta por todos los pagos que se efectúen a terceros como consecuencia del contrato, cuando la ley le otorgue la calidad de agente retenedor solamente el Socio Gestor podrá imputar las retenciones en la fuente practicadas por pagos a terceros relacionados con el contrato (nunca se podrá trasladar esta posibilidad a los Partícipes Ocultos, tal y como lo afirmó la DIAN en el Concepto No. 047370 de 2002).

Contrato de Franquicia

Impuesto sobre la Renta: Respecto del Contrato de Franquicia no existe tratamiento especial aplicable, ni para el Franquiciante ni para el Franquiciado, quienes deberán llevar adecuadamente su propia contabilidad, y declarar los ingresos, costos y deducciones que causen durante el respectivo periodo gravable. No obstante, comúnmente en este tipo de contratos se realizan actividades enmarcadas en la legislación colombiana dentro de la categoría de Importación de Tecnología (p.ej. licencias de software, licencias de marcas, licencias de patentes, asistencia técnica, servicios técnicos, etc.) que deben registrarse ante la DIAN, pues en caso de no hacerlo los costos y gastos relacionados no serían deducibles.

Impuesto sobre las Ventas IVA: Respecto del impuesto sobre las ventas, en este tipo de contratos debe distinguirse el tipo de obligaciones que se van a realizar, como quiera que dependiendo de las mismas se estaría frente a obligaciones que generan o no IVA:

- Cesión en venta de bienes incorporeales (marcas y know how): Dicha operación no causa el impuesto sobre las ventas en cuanto que se trata de un acto que implica la transferencia del dominio sobre un intangible;
- Servicio de arrendamiento de marca (licencia de uso; licencias de software, asistencias técnicas etc.): Sobre este punto las Autoridades Tributarias han dispuesto que en el evento que se presenten alguna de las categorías de prestación de servicios anteriormente anotadas, se realiza el hecho generador del IVA.

Retención en la Fuente: Las regalías pagadas o abonadas en cuenta por parte de una sociedad nacional (Franquiciado) en favor de otra sociedad nacional o extranjera (Franquiciante), en virtud de un Contrato de Franquicia, cuyo objeto se desarrolla en el país, constituye para su beneficiario un ingreso de fuente nacional gravado con el impuesto sobre la renta y sus complementarios. Así las cosas, en caso de que las regalías sean pagadas por una sociedad nacional (Franquiciado) a otra (Franquiciante), estará sujeta a una retención del 2.5% (o 3.5% en caso de tratarse de 56 no declarantes); o del 33%, en el evento que las regalías sean pagadas al exterior.

Contrato de Agencia Comercial

Impuesto sobre la Renta: En cuanto al impuesto sobre la renta, tanto las Autoridades Tributarias, como la doctrina especializada, para efectos fiscales consideran este tipo de contratos como mandatos y por ende deben aplicarse las reglas especiales respectivas. En este orden de ideas, las utilidades, costos y gastos provenientes del agenciamiento se trasladan al agenciado y en consecuencia será el agenciado el obligado a declarar todos estos ingresos y gastos. De otra parte, el agente simplemente se encontrará obligado a declarar por los ingresos percibidos por concepto de remuneración por la explotación del negocio. Aun cuando una empresa extranjera no sea residente en Colombia, y desarrolle una agencia comercial en el territorio nacional, dicha agencia se entiende como establecimiento permanente, y por esto se encontraría obligada a cumplir con todas las obligaciones fiscales en territorio colombiano.

Impuesto sobre las Ventas IVA: El Agente expedirá todas las facturas a que haya lugar, por las ventas o prestación de servicios efectuadas. Sin embargo, el responsable del IVA es el Agenciado, como quiera que es éste quien encomendó la venta (concepto unificado de IVA). En este sentido el Agente deberá expedir un certificado donde se consigne la cuantía y el concepto de los costos, deducciones o impuestos descontables, avalada por el contador público o el revisor fiscal.

Retención en la Fuente: De igual manera, será el Agente quien practica las respectivas retenciones en la fuente, y después deberá trasladarlas al Agenciado, quien como se ha señalado es quien deberá registrarlas y detraerlas en su declaración de renta. Adicionalmente, frente a las indemnizaciones correspondientes a la terminación del contrato (tanto a la cesantía comercial como la indemnización equitativa por terminación sin justa causa) se aplica la tarifa de retención de indemnizaciones no salariales una retención correspondiente al 35%.

Distribución.

Impuesto sobre la Renta: Respecto del Contrato de Distribución no existe tratamiento especial aplicable, ni para el Productor ni para el Distribuidor, ya que para efectos tributarios el mismo se

trata como una compraventa. Por esto, cada una de las partes deberá llevar adecuadamente su propia contabilidad, y declarar los ingresos, costos y deducciones que causen durante el respectivo periodo gravable.

Impuesto sobre las Ventas IVA: El Contrato de Distribución puede ser de bienes o de servicios y podrá ser suscrito para la venta de bienes corporales muebles o para la prestación de servicios y en este sentido, se configura uno de los hechos generadores del IVA. En el caso de la venta de bienes, la base gravable será el valor comercial de los bienes y el contribuyente será el responsable por la facturación, causación y pago del impuesto. Cuando se trate de bienes exentos o excluidos, el Productor deberá observar la calidad de los mismos a efectos de determinar si son o no gravados con dicho impuesto.

Retención en la Fuente: Por regla general los pagos o abonos en cuenta que deben estar sujetos a retención en la fuente son aquellos que se consideren como gravados con el impuesto sobre la renta, esto es los pagos que constituyen un ingreso fiscal para su beneficiario. Para el caso de la venta de bienes, cuando quiera que los mismos se encuentren gravados, la tarifa de retención en la fuente aplicable será del 2.5% (o 3.5% en caso de tratarse de no declarantes). En materia del impuesto sobre las ventas, la retención en la fuente será el 15% del 16% del impuesto sobre el valor agregado, continuando 60 con la misma condición anteriormente señalada, esto es, que por la naturaleza de los bienes, los mismos se encuentren gravados con el impuesto, de lo contrario, será necesario precisar si el tratamiento de los bienes corresponde al de exentos o excluidos de IVA. (Osorio, 2016).

Gráfico 4 Marco Jurídico Contratos de Colaboración Empresarial Fuente ProColombia.co

Contrato	Código Civil	Código de Comercio	Otras leyes nacionales	Regulación Internacional
Joint venture	Los principios y normas generales de contratos	Aspectos generales sobre contratos comerciales		
Agencia	Normas generales del mandato. Artículos 2142 a 2199	Artículos 1317 a 1331		
Distribución	Principios generales del derecho	Aspectos generales sobre contratos comerciales, y normas de agencia comercial		
Franquicia	Principios generales del derecho	Aspectos generales de contratos comerciales		Contrato modelo de la CCI (en caso de que se use como base para redactar éste contrato). Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina.
Unión Temporal			Ley 80 de 1993	
Consortio			Ley 80 de 1993	
Cuentas en Participación		Artículos 507 al 514		
Licencia de uso			Ley 23 de 1982 Ley 44 de 1993	Decisión Andina 351 de 1993.

De igual manera y para llevar a cabo este proyecto debemos tener en cuenta la normatividad ajustada al impuesto al valor agregado-IVA y más exactamente en los bienes o servicios excluidos del IVA, con el fin de poderlos integrar al portafolio de la empresa y poder separar estas unidades de negocio en dos grupos, los bienes o servicios gravados de los excluidos utilizando la escisión empresarial (art. 319-4 ET), y realizar un contrato de colaboración empresarial entre ambas unidades de negocio (empresas) optimizando el IVA que surja de cada una de ellas, es así como se debe revisar el artículo 424 y siguientes del estatuto tributario con el fin de determinar qué productos se pueden agregar al portafolio de la empresa buscando el objetivo que se desea; dentro de los productos podemos sugerir los sillones de ruedas, vehículos para personas inválidas inclusive con motor y otros mecanismos de propulsión, lentes de contacto, lentes de vidrios para gafas, artículos y aparatos para ortopedia, incluidas las fajas y vendajes médico quirúrgicos y las muletas tablillas, férulas u otros artículos y aparatos para fracturas, artículos y aparatos de prótesis, audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona o se le implanten para compensar un defecto o incapacidad; de igual manera se puede pensar en

incluir otros productos que necesariamente tengan que ver con el entorno comercial de la empresa, pero que en gran medida ayudan a generar ingresos contribuyendo al crecimiento de la empresa.

Dentro de este objetivo abordamos los temas de la organización empresarial mostrando los diferentes tipos que actualmente convergen en la legislación Colombiana, analizando cada uno de ellos de manera explícita con el fin de apreciar cuál de estos tipos de organización favorecen con el objetivo de la empresa y cómo aplicarlo de manera que constituya una buena alternativa a la hora de llevar a cabo el proceso, de igual manera se aborda el tema de los contratos de colaboración empresarial, examinando los diferentes tipos de contratos, donde se analizan uno a uno y la manera como afectan los diferentes impuestos, en materia tributaria cada contrato tiene su aplicabilidad de ahí la importancia de dar a conocer este aspecto importante para así tomar una decisión y obtener los resultados esperados; de igual manera al estudiar las diferentes normas tributarias y hacer un recorrido por cada una de ellas se pretende dar a entender lo complejo de la normatividad en nuestro país, estas reformas se presentan por los problemas presupuestarios los cuales se caracterizan por la baja financiación en el desarrollo de la nación, ejerciendo una presión tributaria sobre las clases sociales de bajo y medio ingreso, en este sentido vemos como el IVA tuvo un alza importante en la última reforma tributaria, la ley 1819 de 2016 modifica la tarifa pasando del 16% al 19%, de ahí que muchas empresas se vean afectadas con este incremento, y para la empresa objeto del presente estudio no es la excepción, de ahí la importancia de exponer un estudio enfocado en el tema de impuestos y como desde la organización empresarial convergiendo con un contrato de colaboración empresarial permite a la empresa dar una solución a la problemática planteada.

6.2 Realizar un estudio financiero y tributario de la empresa conforme a los estados financieros.

El primer paso para normalizar la carga contributiva es realizar una auditoría tributaria, posteriormente la planeación tributaria, con esto se da tranquilidad a las directivas del buen manejo que se le ha dado a los impuestos vale la pena aclarar que la auditoría no determina si

existe elusión o evasión, pero si errores en malas prácticas contables o decisiones de la administración. Es así como se realizó el estudio financiero y tributario con herramientas que permiten determinar o identificar procesos incorrectos arrojando los siguientes resultados:

1. Según el estudio financiero se encontró, las cuentas por cobrar representan dentro de los estados financieros de la empresa para los años 2016 y 2017 el 51% y el 46% respectivamente, es el rubro más representativo dentro del balance general seguido por los inventarios con el 28% para ambos años; junto a este indicador podemos incluir la rotación de cartera la cual oscila entre los 202 días y 267 días respectivamente, de ahí el porcentaje tan alto de las cuentas x cobrar dentro de los activos, esto nos implica que la empresa probablemente tiene inconvenientes con su flujo de efectivo debido al tiempo que tarda la empresa en recaudar su cartera, es una realidad que sucede dentro del sector en el cual se encuentran sus clientes, que es el sector salud, de igual manera si agregamos la rotación de inventarios que esta entre 164 y 184 días respectivamente podemos determinar que la empresa está pagando a sus proveedores en un tiempo más corto de lo que recupera su cartera lo que con lleva a que la entidad busque apalancamiento financiero con terceros para poder cubrir sus obligaciones, y lo podemos apreciar en el leverage el cual mide el grado de compromiso del patrimonio de los socios con los acreedores, este indicador oscila entre \$ 3.7 pesos y \$ 5.4 pesos respectivamente, este indicador nos permite establecer que por cada peso del patrimonio \$ 3.7 en 2016 y \$ 5.4 pesos en 2017 son apalancados por terceros, pero este índice puede ser positivo o negativo en función del índice de rentabilidad de los activos financiados, si lo que se ha financiado no es rentable cualquier resultado del leverage será negativo o viceversa; analizando este índice de rentabilidad de los activos obtuvimos el siguiente resultado 5% 2016 y 0.5% 2017, así podemos concluir con todos los anteriores indicadores mencionados que la empresa posee serios problemas de liquidez.

Gráfico 5 Balance General Fuente: Elaboración propia

Cuadro Balance General a 31 de diciembre de 2016 y 2017				
	AÑO 2016		AÑO 2017	
Efectivo	173.833.000	11%	174.213.000	14%
Cuentas por Cobrar	794.067.000	51%	557.662.000	46%
Inventarios	433.930.000	28%	341.334.000	28%
Total Activo Corriente	1.401.830.000	90%	1.073.209.000	89%
Activos fijos	89.334.000	6%	66.807.000	6%
Otros activos	58.780.000	4%	65.193.000	5%
Total Activo no Corriente	148.114.000	10%	132.000.000	11%
TOTAL ACTIVO	1.549.944.000	100%	1.205.209.000	100%
Cuentas por Pagar	325.560.000	27%	338.582.000	33%
Obligaciones Bancarias	738.885.000	60%	514.867.000	51%
Impuestos por Pagar	75.000.000	6%	78.000.000	8%
Total Pasivos Corrientes	1.139.445.000	93%	931.449.000	92%
Obligaciones laborales	83.637.000	7%	86.002.000	8%
Total Otros Pasivos	83.637.000	7%	86.002.000	8%
TOTAL PASIVO	1.223.082.000	107%	1.017.451.000	100%
Capital	255.229.000	78%	181.841.000	97%
Utilidades del Ejercicio	71.633.000	22%	5.917.000	3%
TOTAL PATRIMONIO	326.862.000	100%	187.758.000	100%
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	1.549.944.000		1.205.209.000	

Fuente: elaboración propia

Gráfico 6 Estados de resultados Fuente: Elaboración propia

Cuadro Estado de resultados por los años terminados el 31 de diciembre de 2016 y 2017				
	AÑO 2016	%	AÑO 2017	%
Ventas productos Confeccionados	1.414.974.000	100,0%	1.445.745.000	100,0%
Devoluciones y rebajas	8.108.000	0,6%	601.000	0,04%
Costos de ventas	952.347.000	67,3%	1.180.885.000	81,7%
UTILIDAD BRUTA	454.519.000	32,1%	264.259.000	18,3%
Gastos de Administración	344.608.000	24,4%	159.021.000	11,0%
Gastos de Operación	13.347.000	0,9%	90.021.000	6,2%
Otros gastos	14.378.000	1,0%	12.899.000	0,9%
Otros ingresos	13.324.000	0,9%	6.647.000	0,5%
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	95.510.000	6,7%	8.965.000	0,6%
Impuestos	23.877.500	1,7%	3.048.100	0,2%
UTILIDAD NETA	71.632.500	5,1%	5.916.900	0,4%

Fuente: elaboración propia

Gráfico 7 Rotación de Cartera Fuente: Elaboración propia

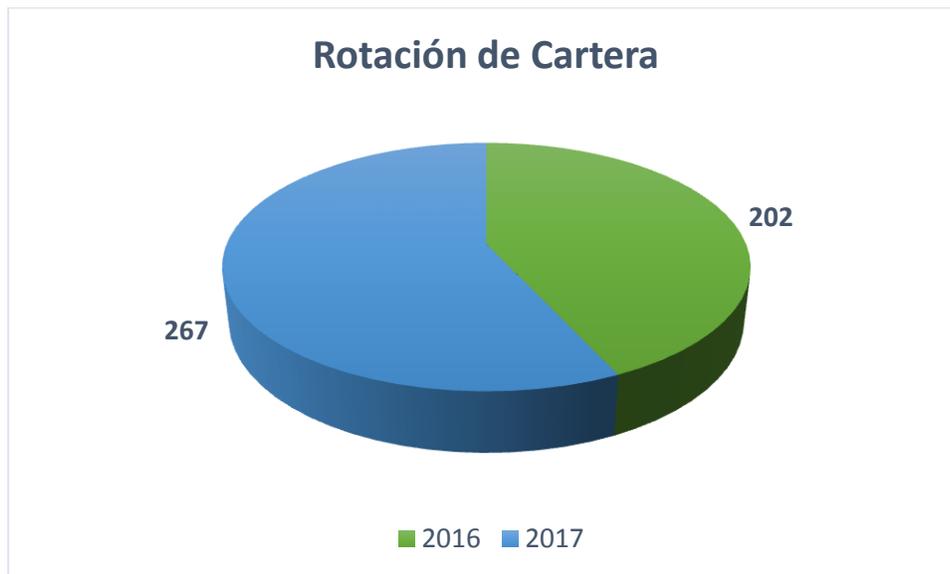
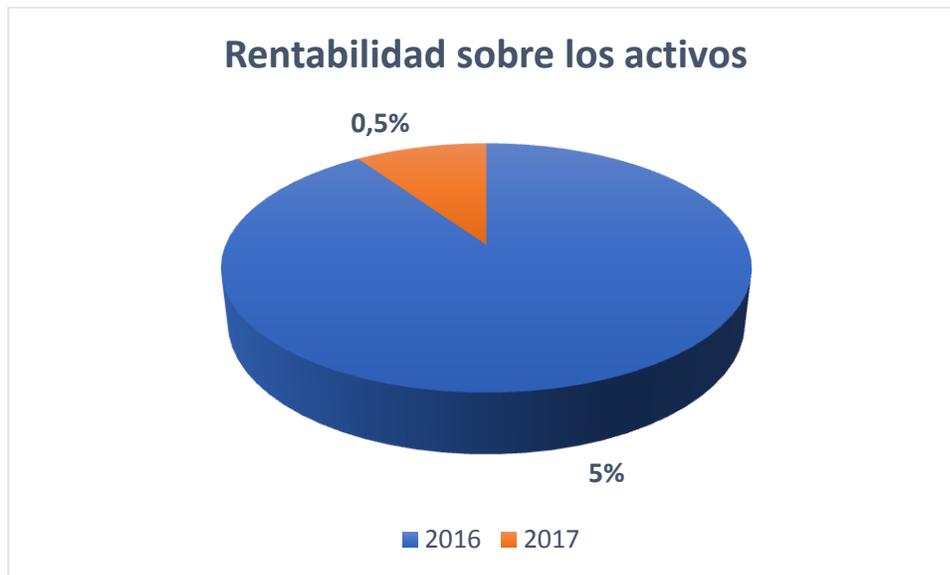


Gráfico 8 Rotación de Inventarios Fuente: Elaboración propia



Gráfico 9 Rentabilidad de los activos Fuente: Elaboración propia



Dentro de los pasivos podemos destacar el rubro de las obligaciones financieras las cuales para el año 2016 representan el 65% y 51% para el año 2017, seguido de las cuentas por pagar con una representación del 29% y del 33% respectivamente. Con estos datos podemos concluir que el apalancamiento de la empresa es externo y depende del sector bancario y de los proveedores, el pasivo corriente representa el 93% de los pasivos para el año 2016 y el 92% para el año 2017, podemos apreciar lo anterior con el indicativo de endeudamiento de la empresa el cual está entre 79% para el 2016 y el 84% para el 2017, de igual manera la empresa solo cuenta con \$ 0.8 pesos para cubrir los pasivos a corto plazo lo que la deja en una situación delicada de afrontar una posición frente a sus acreedores, esta circunstancia compromete el patrimonio de la empresa en un grado muy alto al pasar del 22 % en 2016 al 3% en el 2017, todo esto debido a la situación económica por la que atraviesa el sector salud perjudicando la empresa al no contar con tiempo con los pagos de sus clientes de ahí la alta rotación de cartera y al no contar con flujo de efectivo la empresa se ve abocada a recurrir a fuentes externas, por tal motivo es urgente que la entidad busque soluciones a corto plazo que permitan tener un alivio financiero y pueda cumplir con sus obligaciones sin necesidad de depender de terceros.

Gráfico 10 Rentabilidad sobre el Patrimonio Fuente: Elaboración propia

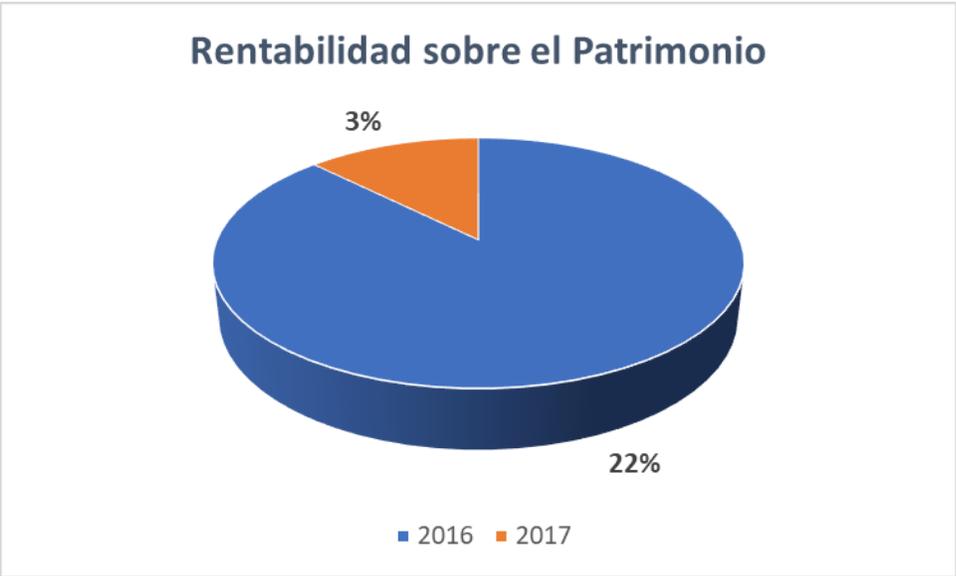


Gráfico 11 Endeudamiento Fuente: Elaboración propia

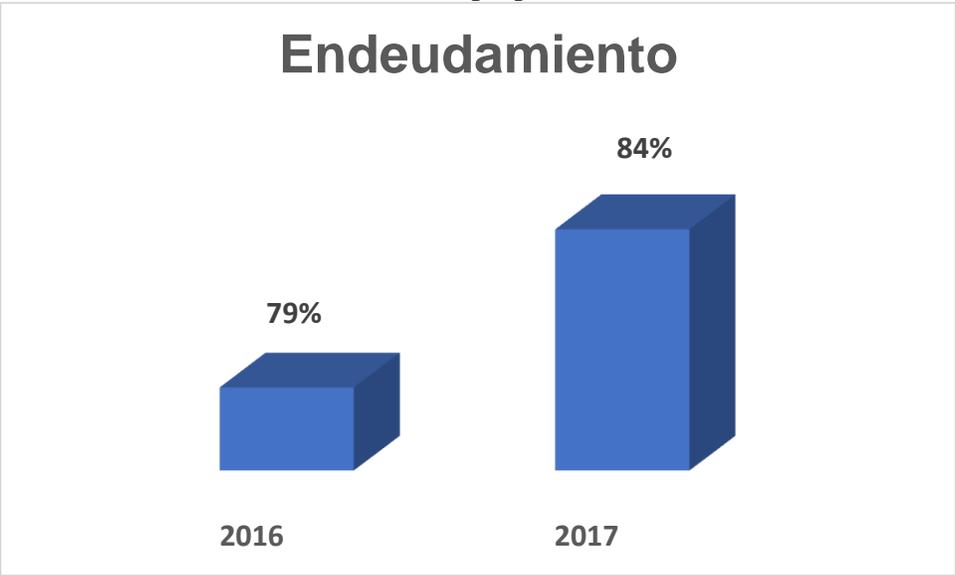


Gráfico 12 Razón Corriente Fuente: Elaboración propia

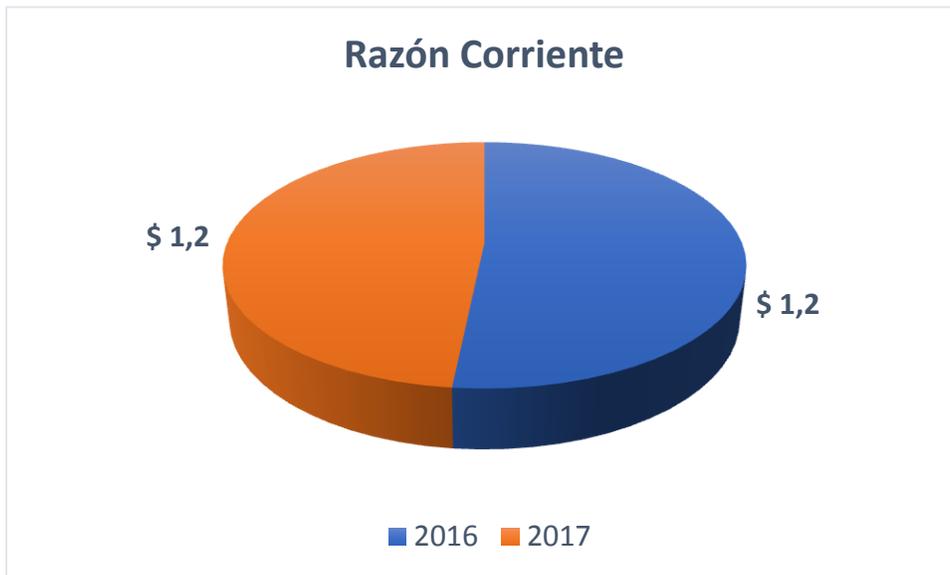
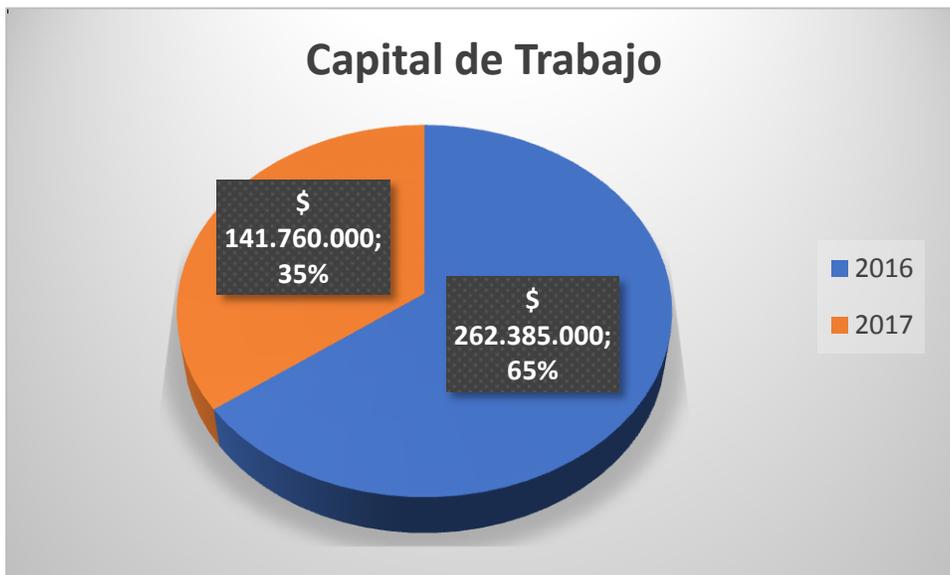


Gráfico 13 Capital de Trabajo Fuente: Elaboración propia



En lo referente al estado de resultados el margen de utilidad de la compañía está entre el 32% para 2016 y el 18 % para el 2017, es notable la disminución de un año al otro, 14 puntos porcentuales, y aunque el nivel de ingresos aumento en \$ 30.771.000 pesos, fue solo de un 2%

frente al costo de ventas que representa el 67% y el 82% respectivamente, pero el incremento de este rubro fue del 24%, unos \$ 229 millones de pesos, lo que afecta notablemente la utilidad que disminuyo en casi un 92% en 2017 con respecto al año anterior 2016 y representando sólo el 0.4% en el año 2017, de igual manera esto afecta el patrimonio ya que la empresa cuenta con poca utilidad para capitalizarse si así lo desea e inyectar nuevo capital. Por otro lado los gastos operativos se incrementan de un año al otro en un 574% pasando de \$ 13 millones a \$ 90 millones, no se tiene certeza que afecta este rubro y de porque el incremento tan alto, pero que de igual manera el incremento de estos dos rubros, el costo de ventas y los gastos de operación que sumados da un crecimiento del 598% afectan de manera radical la utilidad de la empresa y el flujo de efectivo, con esto podemos concluir, y es una idea, que la empresa en su afán de vender más pudo verse en la necesidad de contratar mano de obra para atender la demanda de sus prendas, esto se deduce ya que los inventarios disminuyeron de un periodo a otro en un 21%, lo más probable que estos productos terminados se hayan facturado el periodo siguiente, o sea 2018, ya que el incremento en los ingresos entre 2016 y 2017 no es muy notable y no está acorde al nivel de los costos.

El análisis anteriormente expuesto se realiza basados en la información que se pudo obtener de la empresa ya que no pudimos tener acceso a toda la documentación necesaria.

2. En materia tributaria, aunque la empresa cumple cabalmente con sus tributos para ello debe recurrir a financiación externa ya que no cuenta con los recursos internos para afrontar estos pagos como bien se mencionó en el estudio financiero, aunque en las declaraciones de renta de los años 2016 y 2017 se cuentan con saldos a favor estos se imputan para posteriormente compensarlos con el impuesto a cargo que se genera en cada uno de los años analizados y periodos subsiguientes, de otra manera estos saldos se podrían utilizar para cancelar otros tributos como por ejemplo el IVA.(Guzmán Pinilla, 2017)

Para el año 2016 el impuesto a cargo se genera de la renta líquida, dando como resultado un impuesto de \$ 23.878.000 pesos, lo que se compensa con un saldo a favor de \$ 23.229.000

pesos, el saldo por valor de \$ 649.000 pesos se compensan con las retenciones aplicadas las cuales fueron por valor de \$ 34.039.000 pesos, quedando un saldo a favor por ese periodo de \$ 33.390.000 pesos.

Para el año 2017 el impuesto a cargo se obtiene de la renta presuntiva ya que como vimos anteriormente por el aumento en los costos de venta y en los gastos operativos la renta líquida es inferior a la renta presuntiva dando como resultado una base de \$ 11.440.000 y un impuesto por valor de \$ 3.890.000 pesos, el cual al imputar el saldo del periodo anterior año 2016 por valor de \$ 33.390.000 pesos y compensarlo con el impuesto más las retenciones aplicadas por valor de \$ 35.693.000 pesos nos da un saldo a favor por el año 2017 de \$ 65.193.000 pesos.

Los gráficos siguientes se muestran como prueba para fundamentar el presente estudio financiero correspondiente al segundo objetivo específico, mostrando la realidad del ente económico en estudio.

Gráfico 14 Declaración de renta año 2016 Fuente: DIAN

		Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas, Personas Naturales y Asimiladas Obligadas a llevar Contabilidad			CORRECCIONES LEY 962 DE 2005		110																																																																																																																																																																																																																																																											
1. Año 2 0 1 6 Espacio reservado para la DIAN 				4. Número de formulario 1112601411472  (415)770721248984(8020) 000112601411472																																																																																																																																																																																																																																																														
5. No. Identificación Tributaria (NIT) 9 0 0 6 5 0 9 9 7 0		6.DV. 0		7. Primer apellido		8. Segundo apellido		9. Primer nombre		10. Otros nombres																																																																																																																																																																																																																																																								
11. Razón social LINEA MEDICO QUIRURGICA S.A.S										12. Cód. Direc. Seccional 5																																																																																																																																																																																																																																																								
24. Actividad económica 4 6 4 2				Si es una corrección indique:		26. Cód.		27. No Formulario anterior																																																																																																																																																																																																																																																										
28. Fracción año gravable (Marque "X")																																																																																																																																																																																																																																																																		
<table border="1"> <tr> <td rowspan="3">Datos informativos</td> <td colspan="2">Total costos y gastos de nómina</td> <td>30</td> <td>75,179,000</td> <td rowspan="3">Renta (continuación)</td> <td colspan="2">Renta líquida</td> <td>60</td> <td>95,510,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Aportes al sistema de seguridad social</td> <td>31</td> <td>6,858,000</td> <td colspan="2">Renta presuntiva</td> <td>61</td> <td>6,725,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación</td> <td>32</td> <td>1,600,000</td> <td colspan="2">Renta exenta</td> <td>62</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td rowspan="10">Patrimonio</td> <td colspan="2">Efectivo, bancos, otras inversiones</td> <td>33</td> <td>173,833,000</td> <td colspan="2">Rentas gravables</td> <td>63</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)</td> <td>34</td> <td>0</td> <td colspan="2">Renta líquida gravable</td> <td>64</td> <td>95,510,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Cuentas por cobrar</td> <td>35</td> <td>794,067,000</td> <td colspan="2">Ingresos por ganancias ocasionales</td> <td>65</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Inventarios</td> <td>36</td> <td>433,930,000</td> <td colspan="2">Costos por ganancias ocasionales</td> <td>66</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Activos fijos</td> <td>37</td> <td>89,334,000</td> <td colspan="2">Ganancias ocasionales no gravadas y exentas</td> <td>67</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Otros activos</td> <td>38</td> <td>58,780,000</td> <td colspan="2">Ganancias ocasionales gravables</td> <td>68</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total patrimonio bruto</td> <td>39</td> <td>1,549,944,000</td> <td colspan="2">Impuesto sobre la renta líquida gravable</td> <td>69</td> <td>23,878,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Pasivos</td> <td>40</td> <td>1,223,082,000</td> <td colspan="2">Descuentos tributarios</td> <td>70</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total patrimonio líquido</td> <td>41</td> <td>326,862,000</td> <td colspan="2">Impuesto neto de renta</td> <td>71</td> <td>23,878,000</td> </tr> <tr> <td rowspan="5">Ingresos</td> <td colspan="2">Ingresos brutos operacionales</td> <td>42</td> <td>1,414,974,000</td> <td colspan="2">Impuesto de ganancias ocasionales</td> <td>72</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Ingresos brutos no operacionales</td> <td>43</td> <td>0</td> <td colspan="2">Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales</td> <td>73</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Intereses y rendimientos financieros</td> <td>44</td> <td>13,324,000</td> <td colspan="2">Total impuesto a cargo</td> <td>74</td> <td>23,878,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total ingresos brutos</td> <td>45</td> <td>1,428,298,000</td> <td colspan="2">Anticipo renta por el año gravable 2016</td> <td>75</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas</td> <td>46</td> <td>8,108,000</td> <td colspan="2">Saldo a favor año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación</td> <td>76</td> <td>23,229,000</td> </tr> <tr> <td rowspan="10">Costos</td> <td colspan="2">Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional</td> <td>47</td> <td>0</td> <td colspan="2">Autorretenciones</td> <td>77</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total ingresos netos</td> <td>48</td> <td>1,420,190,000</td> <td colspan="2">Otras retenciones</td> <td>78</td> <td>34,039,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Costo de ventas y de prestación de servicios</td> <td>49</td> <td>952,347,000</td> <td colspan="2">Total retenciones año gravable</td> <td>79</td> <td>34,039,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Otros costos</td> <td>50</td> <td>0</td> <td colspan="2">Anticipo renta por el año gravable 2017</td> <td>80</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total costos</td> <td>51</td> <td>952,347,000</td> <td colspan="2">Anticipo sobretasa año gravable 2017</td> <td>81</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td rowspan="4">Deducciones</td> <td colspan="2">Gastos operacionales de administración</td> <td>52</td> <td>344,608,000</td> <td colspan="2">Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación</td> <td>82</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Gastos operacionales de ventas</td> <td>53</td> <td>13,347,000</td> <td colspan="2">Anticipo sobretasa año anterior</td> <td>83</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Deducción inversión en activos fijos</td> <td>54</td> <td>0</td> <td colspan="2">Sobretasa</td> <td>84</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Otras deducciones</td> <td>55</td> <td>14,378,000</td> <td colspan="2">Saldo a pagar por impuesto</td> <td>85</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td rowspan="4">Renta</td> <td colspan="2">Total deducciones</td> <td>56</td> <td>372,333,000</td> <td colspan="2">Sancciones</td> <td>86</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Renta líquida ordinaria del ejercicio</td> <td>57</td> <td>95,510,000</td> <td colspan="2">Total saldo a pagar</td> <td>87</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td colspan="2">o Pérdida líquida del ejercicio</td> <td>58</td> <td>0</td> <td colspan="2">o Total saldo a favor</td> <td>88</td> <td>33,390,000</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Compensaciones</td> <td>59</td> <td>0</td> <td colspan="4"></td> </tr> </table>												Datos informativos	Total costos y gastos de nómina		30	75,179,000	Renta (continuación)	Renta líquida		60	95,510,000	Aportes al sistema de seguridad social		31	6,858,000	Renta presuntiva		61	6,725,000	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación		32	1,600,000	Renta exenta		62	0	Patrimonio	Efectivo, bancos, otras inversiones		33	173,833,000	Rentas gravables		63	0	Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)		34	0	Renta líquida gravable		64	95,510,000	Cuentas por cobrar		35	794,067,000	Ingresos por ganancias ocasionales		65	0	Inventarios		36	433,930,000	Costos por ganancias ocasionales		66	0	Activos fijos		37	89,334,000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas		67	0	Otros activos		38	58,780,000	Ganancias ocasionales gravables		68	0	Total patrimonio bruto		39	1,549,944,000	Impuesto sobre la renta líquida gravable		69	23,878,000	Pasivos		40	1,223,082,000	Descuentos tributarios		70	0	Total patrimonio líquido		41	326,862,000	Impuesto neto de renta		71	23,878,000	Ingresos	Ingresos brutos operacionales		42	1,414,974,000	Impuesto de ganancias ocasionales		72	0	Ingresos brutos no operacionales		43	0	Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales		73	0	Intereses y rendimientos financieros		44	13,324,000	Total impuesto a cargo		74	23,878,000	Total ingresos brutos		45	1,428,298,000	Anticipo renta por el año gravable 2016		75	0	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas		46	8,108,000	Saldo a favor año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación		76	23,229,000	Costos	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional		47	0	Autorretenciones		77	0	Total ingresos netos		48	1,420,190,000	Otras retenciones		78	34,039,000	Costo de ventas y de prestación de servicios		49	952,347,000	Total retenciones año gravable		79	34,039,000	Otros costos		50	0	Anticipo renta por el año gravable 2017		80	0	Total costos		51	952,347,000	Anticipo sobretasa año gravable 2017		81	0	Deducciones	Gastos operacionales de administración		52	344,608,000	Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación		82	0	Gastos operacionales de ventas		53	13,347,000	Anticipo sobretasa año anterior		83	0	Deducción inversión en activos fijos		54	0	Sobretasa		84	0	Otras deducciones		55	14,378,000	Saldo a pagar por impuesto		85	0	Renta	Total deducciones		56	372,333,000	Sancciones		86	0	Renta líquida ordinaria del ejercicio		57	95,510,000	Total saldo a pagar		87	0	o Pérdida líquida del ejercicio		58	0	o Total saldo a favor		88	33,390,000	Compensaciones		59	0				
Datos informativos	Total costos y gastos de nómina		30	75,179,000	Renta (continuación)	Renta líquida		60	95,510,000																																																																																																																																																																																																																																																									
	Aportes al sistema de seguridad social		31	6,858,000		Renta presuntiva		61	6,725,000																																																																																																																																																																																																																																																									
	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación		32	1,600,000		Renta exenta		62	0																																																																																																																																																																																																																																																									
Patrimonio	Efectivo, bancos, otras inversiones		33	173,833,000	Rentas gravables		63	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)		34	0	Renta líquida gravable		64	95,510,000																																																																																																																																																																																																																																																										
	Cuentas por cobrar		35	794,067,000	Ingresos por ganancias ocasionales		65	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Inventarios		36	433,930,000	Costos por ganancias ocasionales		66	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Activos fijos		37	89,334,000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas		67	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Otros activos		38	58,780,000	Ganancias ocasionales gravables		68	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Total patrimonio bruto		39	1,549,944,000	Impuesto sobre la renta líquida gravable		69	23,878,000																																																																																																																																																																																																																																																										
	Pasivos		40	1,223,082,000	Descuentos tributarios		70	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Total patrimonio líquido		41	326,862,000	Impuesto neto de renta		71	23,878,000																																																																																																																																																																																																																																																										
	Ingresos	Ingresos brutos operacionales		42	1,414,974,000	Impuesto de ganancias ocasionales		72	0																																																																																																																																																																																																																																																									
Ingresos brutos no operacionales		43	0	Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales		73	0																																																																																																																																																																																																																																																											
Intereses y rendimientos financieros		44	13,324,000	Total impuesto a cargo		74	23,878,000																																																																																																																																																																																																																																																											
Total ingresos brutos		45	1,428,298,000	Anticipo renta por el año gravable 2016		75	0																																																																																																																																																																																																																																																											
Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas		46	8,108,000	Saldo a favor año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación		76	23,229,000																																																																																																																																																																																																																																																											
Costos	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional		47	0	Autorretenciones		77	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Total ingresos netos		48	1,420,190,000	Otras retenciones		78	34,039,000																																																																																																																																																																																																																																																										
	Costo de ventas y de prestación de servicios		49	952,347,000	Total retenciones año gravable		79	34,039,000																																																																																																																																																																																																																																																										
	Otros costos		50	0	Anticipo renta por el año gravable 2017		80	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Total costos		51	952,347,000	Anticipo sobretasa año gravable 2017		81	0																																																																																																																																																																																																																																																										
	Deducciones	Gastos operacionales de administración		52	344,608,000	Saldo a favor Renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución o compensación		82	0																																																																																																																																																																																																																																																									
		Gastos operacionales de ventas		53	13,347,000	Anticipo sobretasa año anterior		83	0																																																																																																																																																																																																																																																									
		Deducción inversión en activos fijos		54	0	Sobretasa		84	0																																																																																																																																																																																																																																																									
		Otras deducciones		55	14,378,000	Saldo a pagar por impuesto		85	0																																																																																																																																																																																																																																																									
	Renta	Total deducciones		56	372,333,000	Sancciones		86	0																																																																																																																																																																																																																																																									
Renta líquida ordinaria del ejercicio		57	95,510,000	Total saldo a pagar		87	0																																																																																																																																																																																																																																																											
o Pérdida líquida del ejercicio		58	0	o Total saldo a favor		88	33,390,000																																																																																																																																																																																																																																																											
Compensaciones		59	0																																																																																																																																																																																																																																																															
89. No. Identificación signatario				90. DV																																																																																																																																																																																																																																																														
981. Cód. Representación <input type="checkbox"/>				997. Espacio exclusivo para el sello de la entidad recaudadora				980. Pago total \$ <input type="text" value="0"/>																																																																																																																																																																																																																																																										
Firma del declarante o de quien lo representa				2 0 1 7 - 0 4 - 1 1 / 1 3 : 0 3 : 5 1				996. Espacio para el número interno de la DIAN / Adhesivo 91000412070933																																																																																																																																																																																																																																																										
982. Código Contador o Revisor Fiscal <input type="checkbox"/> Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades <input type="checkbox"/>				983. No. Tarjeta profesional																																																																																																																																																																																																																																																														
2 0 1 7 1 6 0 8 8 4 2 9 5 5																																																																																																																																																																																																																																																																		

Gráfico 15 Declaración de renta año 2017 Fuente: DIAN

		Declaración de Renta y Complementario o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas y Personas Naturales y Asimiladas no Residentes y Sucesiones Ilíquidas de Causantes no Residentes				PRIVADA	110								
1. Año 2017 Espacio reservado para la DIAN 		4. Número de formulario 1113605218047 													
Datos del declarante	5. No. Identificación Tributaria (NIT) 9006509970		6.DV. 0		7. Primer apellido		8. Segundo apellido		9. Primer nombre		10. Otros nombres				
	11. Razón social LINEA MEDICO QUIRURGICA S.A.S											12. Cód. Direcc. Seccional 5			
	24. Actividad económica 4642											Si es una corrección indique:	25. Cód. 1	26. No Formulario anterior	1113604832685
	27. Fracción año gravable 2018 (Marque "X") <input type="checkbox"/>											28. Renuncio a pertenecer al Régimen tributario especial (Marque "X") <input type="checkbox"/>	29. Vinculado al pago de obras por impuestos (Marque "X") <input type="checkbox"/>		
Datos informativos	30. Total costos y gastos de nómina 73,196,000		31. Aportes al sistema de seguridad social 10,027,000		32. Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación 2,779,000										
Patrimonio	Efectivo y equivalentes al efectivo		33	174,213,000	Renta gravables Distintas a dividendos gravados al 5%, 35% y 33% Dividendos gravados a la tarifa del 5% Dividendos gravados a la tarifa del 35% Dividendos gravados a la tarifa del 33% Ingresos por ganancias ocasionales Costos por ganancias ocasionales Ganancias ocasionales no gravadas y exentas Ganancias ocasionales gravables Impuesto sobre la renta líquida gravable Desuentos tributarios Impuesto neto de renta Sobretasa Impuesto de ganancias ocasionales Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales Impuesto dividendos gravados a la tarifa del 5% Impuesto dividendos gravados a la tarifa del 33% Impuesto dividendos gravados a la tarifa del 33% Total impuesto a cargo Valor inversión obras por impuestos hasta del 50% del valor de la casilla 88 (Modalidad de pago 1) Descuento efectivo inversión obras por impuestos (Modalidad de pago 2) Anticipo renta liquidado año gravable anterior Anticipo sobretasa liquidado año gravable anterior Saldo a favor año gravable anterior sin solicitud de devolución y/o compensación Saldo a favor renta CREE año gravable anterior sin solicitud de devolución y/o compensación Autorretenciones Otras retenciones Total retenciones año gravable a declarar Anticipo renta para el año gravable siguiente Anticipo sobretasa para el año gravable siguiente Saldo a pagar por impuesto Sanciones Total saldo a pagar Total saldo a favor Valor impuesto exigible por obras por impuestos modalidad de pago 1 Valor total proyecto obras por impuestos modalidad de pago 2	70	0								
	Inversiones e instrumentos financieros derivados		34	0		71	11,440,000								
	Cuentas, documentos y arrendamientos financieros por cobrar		35	557,662,000		72	0								
	Inventarios		36	341,334,000		73	0								
	Activos intangibles		37	0		74	0								
	Activos biológicos		38	0		75	0								
	Propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión y ANCMV		39	66,807,000		76	0								
	Otros activos		40	65,193,000		77	0								
	Total patrimonio bruto		41	1,205,209,000		78	0								
	Pasivos		42	1,017,450,000		79	3,890,000								
Total patrimonio líquido		43	187,759,000	80	0										
Ingresos	Ingresos brutos de actividades ordinarias		44	1,445,745,000	81	3,890,000									
	Ingresos financieros		45	6,603,000	82	0									
	Dividendos y/o participaciones recibidos o capitalizados por sociedades extranjeras (año 2016 y anteriores) o nacionales cualquier año		46	0	83	0									
	Dividendos y/o participaciones recibidos por declarantes diferentes a sociedades nacionales, años 2017 y siguientes		47	0	84	0									
	Dividendos y/o participaciones recibidos por personas naturales sin residencia fiscal (año 2016 y anteriores)		48	0	85	0									
	Otros ingresos		49	44,000	86	0									
	Total ingresos brutos		50	1,452,392,000	87	0									
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas		51	601,000	88	3,890,000									
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional		52	0	89	0									
	Ingresos no constitutivos de renta de dividendos y/o participaciones personas naturales sin residencia fiscal (año 2016 y anteriores)		53	0	90	0									
Total ingresos netos		54	1,451,791,000	91	0										
Costos y deducciones	Costos		55	1,180,885,000	92	0									
	Gastos de administración		56	159,021,000	93	33,390,000									
	Gastos de distribución y ventas		57	90,021,000	94	0									
	Gastos financieros		58	0	95	5,804,000									
	Otros gastos y deducciones		59	12,899,000	96	29,889,000									
	Total costos y gastos deducibles		60	1,442,826,000	97	35,693,000									
FSAI (RTE)	Inversiones efectuadas en el año		61	0	98	0									
	Inversiones liquidadas de periodos gravables anteriores		62	0	99	0									
Renta	Renta Pasiva - ECE sin residencia fiscal en Colombia		63	0	100	0									
	Renta líquida ordinaria del ejercicio sin casilla 47 y 48		64	8,965,000	101	0									
	Pérdida líquida del ejercicio sin casilla 47 y 48		65	0	102	0									
	Compensaciones		66	0	103	65,193,000									
	Renta líquida sin casilla 47 y 48		67	8,965,000	104	0									
	Renta presuntiva		68	11,440,000	105	0									
	Renta exenta		69	0											
981. Cód. Representación <input type="checkbox"/>		997. Espacio e		d recaudadora		980. Pago total \$ <input type="text" value="0"/>									
Firma del declarante o de quien lo representa				996. Espacio para el número interno de la DIAN / Adhesivo		9100527765626									
982. Código Contador o Revisor Fiscal <input type="checkbox"/>		2 0		7 : 3 1											
Firma Contador o Revisor Fiscal		994. Con salvedades <input type="checkbox"/>		2 0 1 8 0 8 2 2 0 9 1 6 7 9 5											
983. No. Tarjeta profesional															

Gráfico 16 Relación de costos a ventas Fuente: Elaboración propia

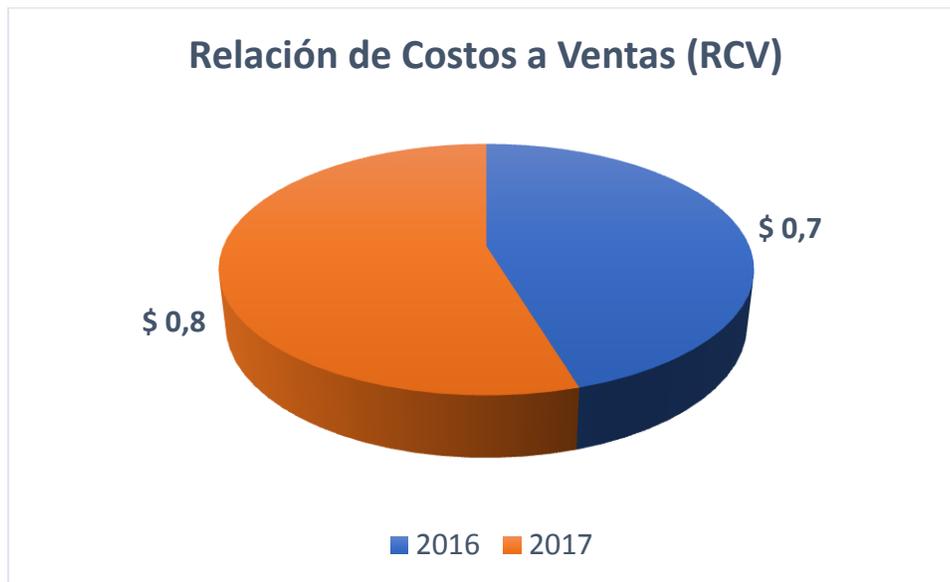


Gráfico 17 Relación de costos y deducciones a ingresos netos Fuente: Elaboración propia

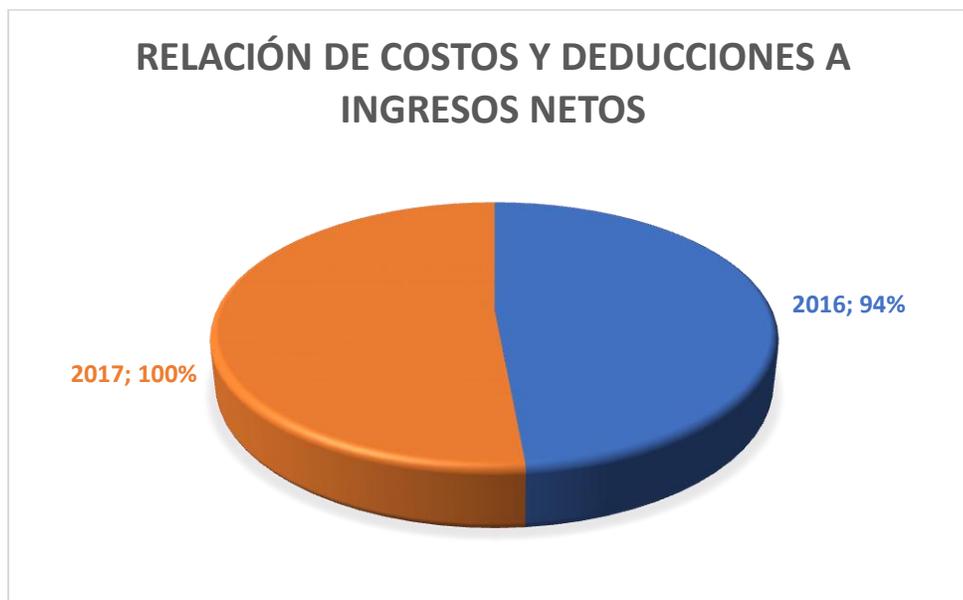
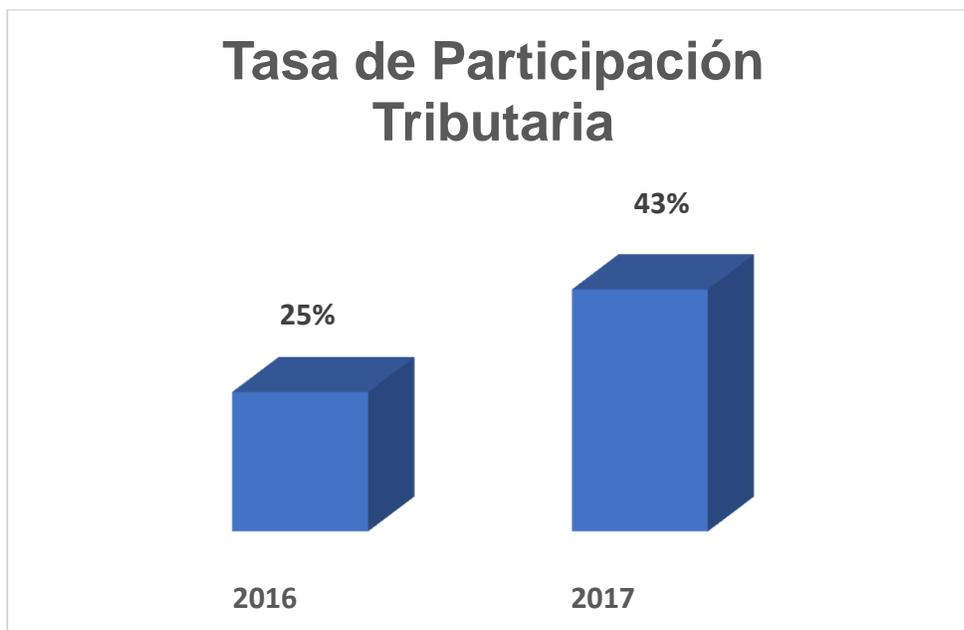


Gráfico 18 Tasa de participación tributaria Fuente: Elaboración propia



Podemos concluir en relación con la declaración de renta que el aumento en los costos y gastos de la empresa en el año 2017 con lleva a que esta declare por renta presuntiva, la mayor parte de los ingresos son absorbidos por los costos y deducciones, el beneficio de tener retenciones practicadas hace que se genere un saldo a favor el cual se imputa y puede ser compensado con el impuesto a cargo generado en las declaraciones de cada uno de los años.

En relación con la declaración del IVA la cual nos compete en el presente proyecto, este impuesto presenta un aumento considerable comparando el tercer (3) cuatrimestre de 2017 con el mismo periodo del año inmediatamente anterior, pasando de \$ 8.597.000 pesos a 44.123.000 pesos, un aumento del 413%, es interesante apreciar también como este impuesto se incrementa de un año a otro pasando de \$ 23.570.016 pesos en 2016 a \$ 59.744.017 pesos en el año 2017, un incremento porcentual de 153 puntos. Dentro de la auditoría realizada se encontró una mala práctica contable, la empresa elabora notas contables internas en las cuales reversa las facturas emitidas en un periodo volviéndolas a levantar en uno o dos periodos posteriores, esto con el fin de poder nivelar la carga tributaria y disminuir este impuesto,

conllevarlo a un aumento representativo dentro de cada uno de los periodos evaluados, de igual manera se hallaron en algunos periodos gastos que no guardan relación de causalidad con los ingresos como lo son gastos personales de la gerencia (combustibles, aceites y lubricantes, servicios públicos, útiles de aseo y cafetería, restaurante, pagos de tarjetas crédito, mantenimientos, arreglos locativos, arreglos ornamentales, entre otros) lo que contribuye a los desniveles tan desequilibrados de un periodo a otro, todo esto la empresa lo realiza con el fin de optimizar la carga impositiva.

Por este motivo la empresa debe de buscar de manera urgente mecanismos que permitan optimizar la carga tributaria y hacer frente a todas sus obligaciones sin tener que recurrir a maniobras como las citadas anteriormente que complican aún más la situación frente a los entes de control como es la Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales para este caso, de igual manera la forma de realizar este proceso contable deja como evidencia la falta de directrices y conocimiento por parte de la administración así como del área encargada para tal fin.(Espitia, 2016).

Gráfico 19 IVA pagado 2016-2017 Fuente: Elaboración propia

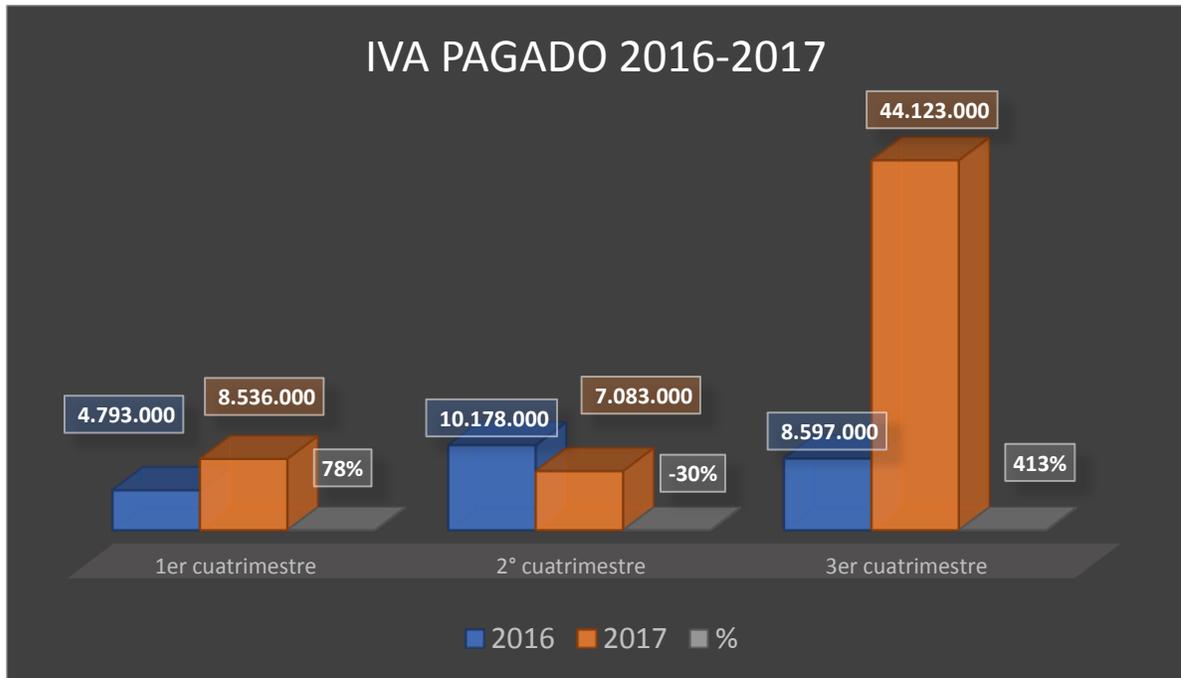


Gráfico 20 Aumento IVA 2016-2017 Fuente: Elaboración propia

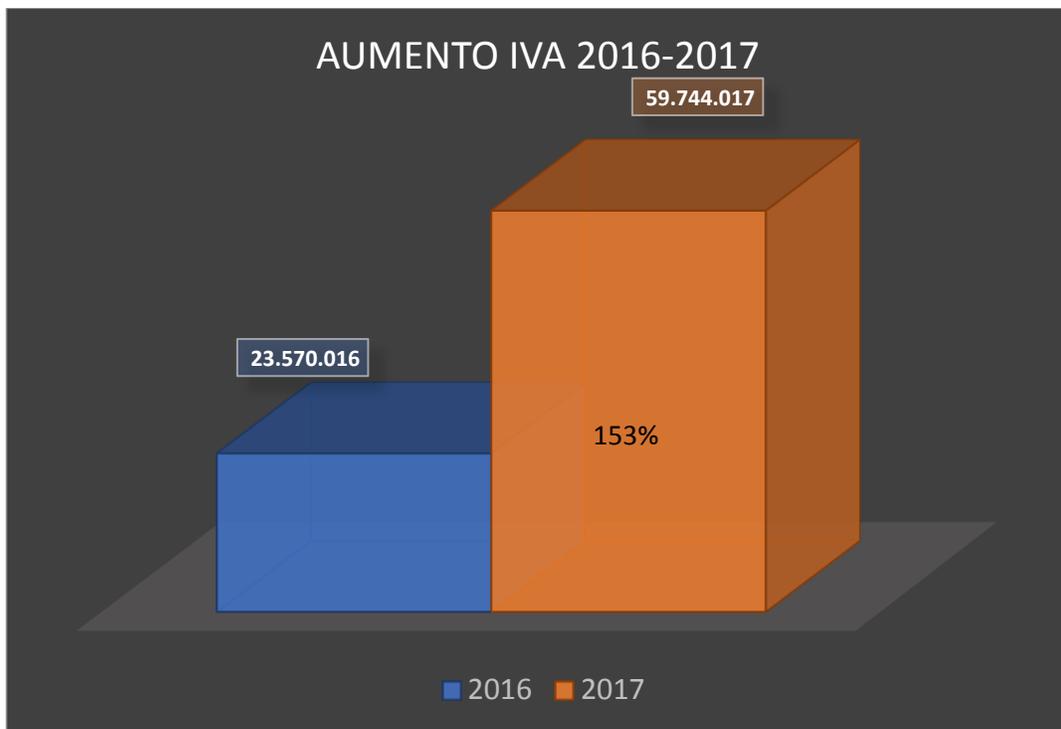


Gráfico 21 Equivalencias IVA año 2016 por periodos cuatrimestrales Fuente. Elab. Propia

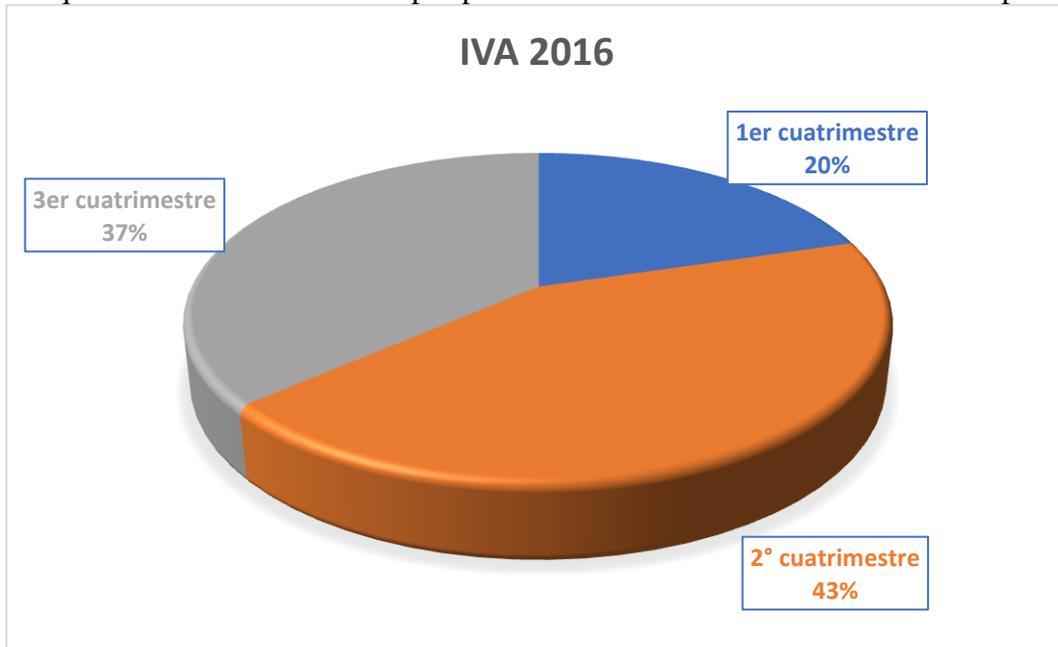


Gráfico 22 Equivalencias IVA año 2017 por periodos cuatrimestrales Fuente: Elab. Propia

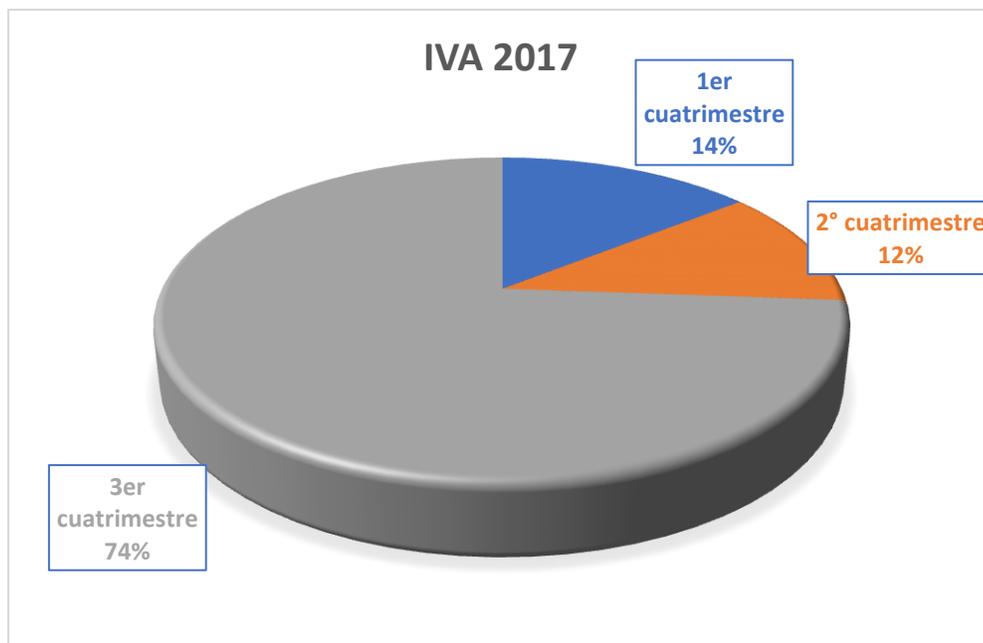
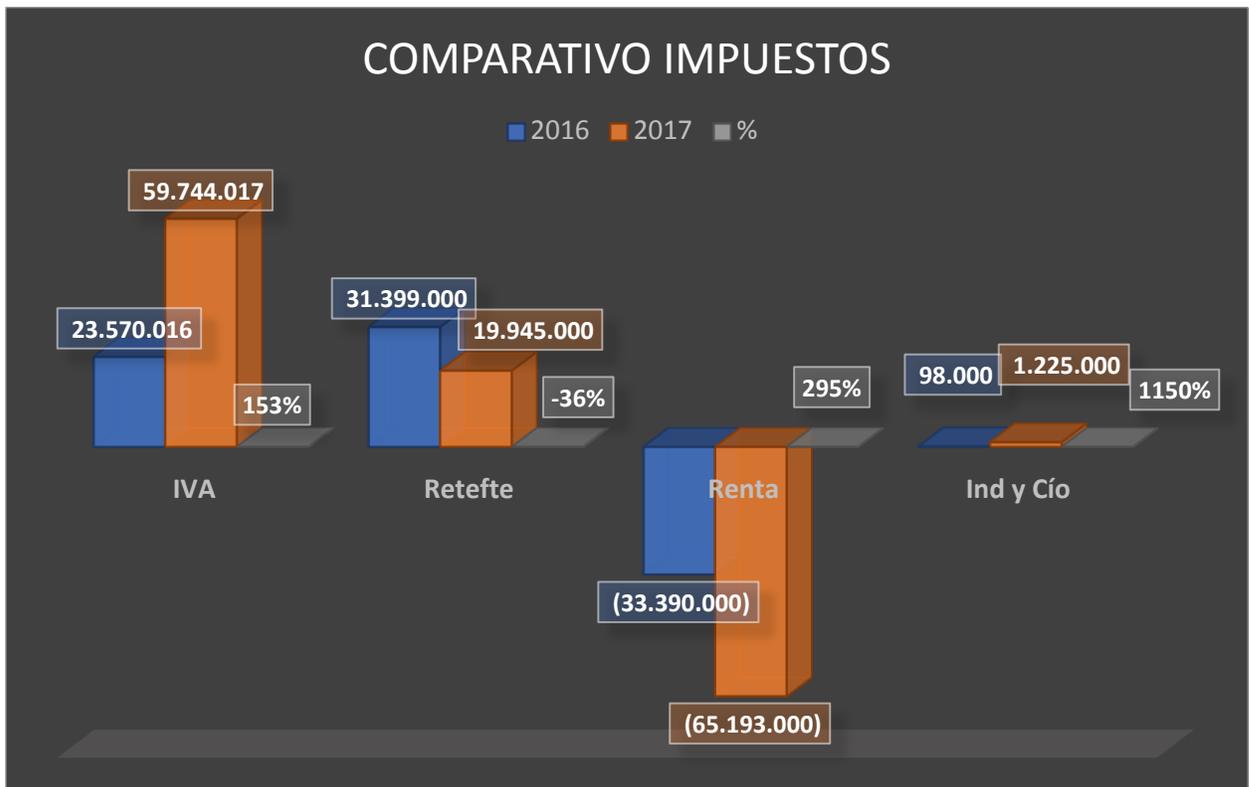


Gráfico 23 Comparativo impuestos 2016-2017 Fuente: Elaboración propia



En este objetivo el cual abarca el estudio financiero de la empresa arroja unos datos interesantes, y se puede apreciar como el impuesto del IVA afecta notoriamente la efectividad de la empresa, prácticamente el efectivo recaudado por la empresa se destina al pago de este tributo dejando a la compañía en precarias condiciones para afrontar sus demás obligaciones, esta situación se ve reflejado en el capital de trabajo pasando del 65% en 2016 al 35% en 2017, por tal motivo la urgencia de la empresa en intervenir sus procesos y realizar un diagnóstico económico con el fin de determinar el camino más viable que permita establecer un plan de ruta enfocado en minimizar el riesgo financiero producto de esta carga tributaria.

6.3 Determinar la alternativa más viable que en materia tributaria o derecho societario brinda la normatividad aplicable a la empresa productora de ropa quirúrgica.

Después de realizar un análisis el cual se incluyó un estudio financiero y tributario se evidencia ausencia de planeación tributaria para optimizar el impuesto al valor agregado (IVA). Por esta

razón la recomendación como asesores tributarios es brindarle a la empresa alternativas que permitan mejorar los procesos en cuanto a este impuesto se refiere, por tal motivo se plantea generar planeación tributaria a partir de un modelo societario, como una sugerencia que brinde seguridad y confianza mejorando sus indicadores financieros.

Se sugiere a la empresa implementar el modelo de escisión y un contrato de colaboración empresarial entre la empresa escindida y la nueva empresa creada; a continuación, haremos una breve descripción de los anteriores conceptos.

Ley 222 de 1995 CAPITULO II.

ESCISIÓN

ARTICULO 3o. MODALIDADES. Habrá escisión cuando:

1. Una sociedad sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades.
2. Una sociedad se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o se destinan a la creación de nuevas sociedades.

La sociedad o sociedades destinatarias de las transferencias resultantes de la escisión, se denominarán sociedades beneficiarias.

Los socios de la sociedad escindida participarán en el capital de las Sociedades beneficiarias en la misma proporción que tengan en aquélla, salvo que, por unanimidad de las acciones, cuotas sociales o partes de interés representadas en la asamblea o junta de socios de la escidente, se apruebe una participación diferente.

Artículo 4o. proyecto de escisión. El proyecto de escisión deberá ser aprobado por la junta de socios o asamblea general de accionistas de la sociedad que se escinde. Cuando en el proceso de escisión participen sociedades beneficiarias ya existentes se requerirá, además, la aprobación de

la asamblea o junta de cada una de ellas. La decisión respectiva se adoptará con la mayoría prevista en la ley o en los estatutos para las reformas estatutarias.

El proyecto de escisión deberá contener por lo menos las siguientes especificaciones:

1. Los motivos de la escisión y las condiciones en que se realizará.
2. El nombre de las sociedades que participen en la escisión.
3. En el caso de creación de nuevas sociedades, los estatutos de la misma.
4. La discriminación y valoración de los activos y pasivos que se integran al patrimonio de la sociedad o sociedades beneficiarias.
5. El reparto entre los socios de la sociedad escidente, de las cuotas, acciones o partes de interés que les corresponderán en las sociedades beneficiarias, con explicación de los métodos de evaluación utilizados.
6. La opción que se ofrecerá a los tenedores de bonos.
7. Estados financieros de las sociedades que participen en el proceso de escisión debidamente certificados y acompañados de un dictamen emitido por el revisor fiscal y en su defecto por contador público independiente.
8. La fecha a partir de la cual las operaciones de las sociedades que se disuelven habrán de considerarse realizadas para efectos contables, por cuenta de la sociedad o sociedades absorbentes. Dicha estipulación sólo produce efectos entre las sociedades participantes en la escisión y entre los respectivos socios.

Contratos de Colaboración empresarial Artículo 18 Estatuto Tributario:

Los contratos de colaboración empresarial tales como consorcios, uniones temporales, joint venture y cuentas en participación, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. Las partes en el contrato de colaboración empresarial deberán declarar de

manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del contrato de colaboración empresarial. Para efectos tributarios, las partes deberán llevar un registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de colaboración empresarial que permita verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del mismo.

Las partes en el contrato de colaboración empresarial deberán suministrar toda la información que sea solicitada por la DIAN, en relación con los contratos de colaboración empresarial.

Las relaciones comerciales que tengan las partes del contrato de colaboración empresarial con el contrato de colaboración empresarial que tengan un rendimiento garantizado, se tratarán para todos los efectos fiscales como relaciones entre partes independientes. En consecuencia, se entenderá, que no hay un aporte al contrato de colaboración empresarial sino una enajenación o una prestación de servicios, según sea el caso, entre el contrato de colaboración empresarial y la parte del mismo que tiene derecho al rendimiento garantizado.

Parágrafo 1. En los contratos de colaboración empresarial el gestor, representante o administrador del contrato deberá certificar y proporcionar a los partícipes, consorciados, asociados o unidos temporalmente la información financiera y fiscal relacionada con el contrato. La certificación deberá estar firmada por el representante legal o quien haga sus veces y el contador público o revisor fiscal respectivo. En el caso del contrato de cuentas en participación, la certificación expedida por el gestor al partícipe oculto hace las veces del registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de cuentas en participación.

Parágrafo 2. Las partes del contrato de colaboración empresarial podrán establecer que el contrato de colaboración empresarial llevará contabilidad de conformidad con lo previsto en los nuevos marcos técnicos normativos de información financiera que les sean aplicables.

Mediante los contratos de colaboración las partes aportan bienes, servicios o dinero, aunando esfuerzos para un negocio específico en común, con el propósito de repartirse y asumir los resultados (buenos o malos) de ese negocio, sin que haya ánimo de permanencia mediante una sociedad. Un contrato de colaboración, en esencia, implica que las partes se distribuyen las

ganancias o pérdidas que genere el negocio en el que colaboran según la participación de cada uno

Tomando como referencia los conceptos anteriormente citados, se sigue entonces que la empresa se escinda creando una empresa la cual actuara como como comercializadora y la empresa escindida como productora, posteriormente se elabora entre ellas un contrato de colaboración empresarial en la cual la empresa productora de ropa quirúrgica le vende su producción a precio de costo a la comercializadora y esta comercializa los productos a precio de venta; con esta hipótesis, la empresa productora al venderle al costo a la empresa creada generara un IVA como saldo a favor y la comercializadora tendrá un IVA por pagar, el saldo a favor de la empresa productora se compensaría con el valor a pagar del IVA de la empresa comercializadora y esto gracias al contrato de colaboración que existe entre las dos, ya que este IVA es producto del contrato que se suscribió entre ambas empresas, con esto se minimiza la carga impositiva del impuesto a las ventas que actualmente tiene la empresa objeto de estudio.

Bajo esta hipótesis haremos un ejemplo con lo citado anteriormente en el cual se evidencia los beneficios de aplicar esta figura y el fin del presente estudio.

EMPRESA ESCINDIDA		ACTIVOS ESCINDIDOS		EMPRESA BENEFICIARIA	
<u>Activos</u>				<u>Activos</u>	
Efectivo	174.213.000	60.000.000		Efectivo	60.000.000
Cuentas por cobrar	557.662.000	190.000.000		Cuentas por cobrar	190.000.000
Inventarios	341.334.000	310.000.000		Inventarios	310.000.000
Total Activos Ctes	1.073.209.000			Total Activos Ctes	560.000.000
Activos fijos	66.807.000	36.000.000		Activos fijos	36.000.000
Otros activos	65.193.000	25.000.000		Otros activos	25.000.000
Total Activos no Ctes	132.000.000			Total Activos no Ctes	61.000.000
Total Activos	1.205.209.000			Total Activos	621.000.000
<u>Pasivos</u>				<u>Pasivos</u>	
Cuentas por pagar	338.582.000	255.000.000		Cuentas por pagar	255.000.000
Obligaciones Bancarias	514.867.000	280.000.000		Obligaciones Bancarias	280.000.000
Imptos por pagar	78.000.000			Imptos por pagar	-
Total Pasivos Ctes	931.449.000			Total Pasivos Ctes	535.000.000
Obligaciones laborales	86.002.000			Obligaciones laborales	-
Total Pasivos no Ctes	86.002.000			Total Pasivos no Ctes	-
Total Pasivos	1.017.451.000			Total Pasivos	535.000.000
<u>Patrimonio</u>				<u>Patrimonio</u>	
Capital	181.841.000	86.000.000		Capital	86.000.000
Utilidades del Ejercicio	5.917.000			Utilidades del Ejercicio	-
Total Patrimonio	187.758.000			Total Patrimonio	86.000.000
Total Pasivo y Patrimonio	1.205.209.000			Total Pasivo y Patrimonio	621.000.000

EMPRESA PRODUCTORA			
Producto	Costos	IVA Descon	Costo
M.P		900	171
M.O		850	-
C.I.F		3.300	466
			5.050
Arrendamientos	900	171	
Servicios publicos	850	0	
Telefono	750	142,5	
Otros CIF	800	152	
Iva Generado	960		
Iva Descontable (admon, operacional)	3.137		
Iva x pagar	-	2.177	
Contabilidad			
Ingresos		5.050	
IVA x Pagar		960	
CxC Clientes	6.010		
Efectivo	3.283		
Ingresos		3.283	

EMPRESA COMERCIALIZADORA		
	Opción 1	Opción 2
Costo	5.050	6.010
Iva descontable	960	0
Margen de Utilidad	30%	10%
PV	6.565	6.610
IVA generado	1.247	1.256
Utilidad para cada empresa	3.283	3.305
Iva Generado	1.247	1.256
Iva Descontable	960	-
Iva x pagar	288	1.256
Contabilidad		
Mciasno fabricadas x la empresa	5.050	
IVA descontable	960	
CxP		6.010
Efectivo	6.565	
Ingresos		3.283
CxP		3.283

Dando alternativas para que la empresa pueda optimizar la carga tributaria en lo referente al IVA se expuso dentro de este objetivo el concepto de escisión, el cual ya se ha venido mencionando a lo largo de todo este estudio haciendo las referencias de otros investigadores frente a este tema, crucialmente es importante resaltar que este concepto es importante a la hora de tomar una decisión en cuanto a reorganización empresarial se refiere, en armonía con un contrato de colaboración empresarial y asumiendo que la empresa opte por acoger las sugerencias expuestas en el presente estudio investigativo, podemos anotar que la empresa tiene la posibilidad de ver resultados positivos y que se está frente a una oportunidad sin requerir de gastos extras abocando aún más la situación de la empresa, y desde el punto de vista financiero obtener las inversiones necesarias contribuyendo al crecimiento económico de la misma así como el de las utilidades de los accionistas que es lo que ellos esperan.

7. Conclusiones

Una vez realizado el presente estudio y analizado posibles alternativas para optimizar la carga impositiva en lo relacionado con el impuesto del IVA, podemos concluir, que realizar contratos de colaboración empresarial es muy ventajoso; el beneficio bajo esta modalidad es separar y apartar la tributación, compartiendo la carga impositiva gracias al contrato de colaboración empresarial, así mismo permite para el caso estudiado, poder ahorrar recursos y crecer empresarialmente, al ahorra estos recursos la empresa puede ser más competitiva dentro de su entorno empresarial, a pesar de no poder determinar un posible ahorro en dinero, si podemos sugerir que en desarrollo de la normatividad actual en Colombia y de los temas aquí abarcados, hay motivos para recurrir a este tipo de colaboración empresarial.

Se debe de tener claro que al optimizar la carga impositiva mediante un contrato de colaboración empresarial se adquieren derechos y obligaciones como lo hemos visto en los capítulos anteriores; el contrato de colaboración empresarial no es propiamente una persona jurídica para esto se requieren de dos partes que busquen conjuntamente beneficios y para que esto suceda se propuso el modelo de reorganización empresarial mediante la escisión parcial, teniendo estos dos actores se puede configurar el contrato de colaboración empresarial.

Debemos tener en cuenta que para la Corte Constitucional la elusión fiscal hace referencia a diferentes técnicas y procedimientos que son utilizados con el fin de minimizar la carga tributaria, en cuanto pretenden evitar el nacimiento del hecho que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria, identificándolo como un ahorro fiscal, aunque es una violación indirecta puede ser admisible o inadmisible según cada caso, de ahí que la prevalencia de la realidad económica sobre la forma tanto los jueces como la administración pueden descartar del sistema las interpretaciones que violan estos principios brindando las garantías del sistema jurídico y tributario; tanto el Consejo de estado como la administración tributaria, para este caso la DIAN, en armonía con la Corte Constitucional se debe de buscar la verdad real ratificando los efectos legales de los tributos.

Desarrollando el presente estudio se pudo determinar que a pesar de que la ley 1819 introdujo cambios sustanciales sobre este tipo de contratos, solo se mencionaron las cuentas en participación las cuales deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan de acuerdo con su participación en tales conceptos en desarrollo del contrato de colaboración, de igual manera se reitera que continua vigente la doctrina frente al impuesto del IVA dentro de estas formas asociativas. Para los contratos como Consorcios y Uniones Temporales se encuentran regulados en el estatuto tributario y presentan normatividad; aunque los contratos de colaboración empresarial en Colombia son acuerdos atípicos no hay normas legislativas que los regulen, por tal motivo a estos contratos se les aplican las regulaciones del código civil colombiano y del código de comercio colombiano, así como los principios del derecho privado

En Colombia el sector económico al cual pertenece la empresa y la gran mayoría de sus clientes es un sector que presenta dificultades financieras debido al pago tardío por parte de las EPS, esto representa un riesgo para las empresas que proveen a estas entidades, no obstante estas empresas pueden reorganizarse, evitando perjuicios financieros que con lleven a un cierre o incumplimiento de sus obligaciones, este tipo de situaciones son las que permiten que las empresas estudien beneficios dados por la legislación y puedan adoptar un modelo que les garantice optimizar los recursos cumpliendo con sus objetivos a corto y largo plazo.

Dado, que lo que se busca con el presente estudio es optimizar la carga impositiva y más concretamente en lo referente al tema del impuesto al valor agregado – IVA, se observó una notable recuperación en todos los indicadores económicos y financieros de la empresa gracias a la decisión asumida, el solo hecho de minimizar este tributo permite que estos recursos se destinen o se reinviertan en la empresa con el fin de transformarla y volverla más competitiva. La empresa debe aprovechar los beneficios dados gracias a su reorganización y planear estrategias que eviten futuros sucesos como lo planteado en el presente estudio.

Mientras la legislación colombiana permita este tipo de convenios y los cambios normativos que los regulan no trasciendan con cada gobierno, las empresas tienen la ventaja de aplicar dichos convenios y con esto suplir necesidades que producto de eventualidades económicas afectan sus finanzas, más en un país como Colombia cuya economía es tan variable y fluctúa de una manera tan desproporcionada.

El presente estudio nos dio amplios conocimientos y nos brindó múltiples oportunidades de cómo lograr que las empresas no se afecten por amenazas externas frente a lo económico y de la mano de lo tributario y el derecho societario puedan proyectarse aumentando su nivel monetario cumpliendo a cabalidad con todas sus obligaciones.

8. Recomendaciones

De acuerdo con el análisis realizado a una empresa de ropa quirúrgica desechable y a la información recopilada, se efectúan las siguientes recomendaciones a nivel de empresa y cómo equipo de trabajo.

- Implementar capacitación al personal, para evitar reprocesos que se han venido presentando debido a que la empresa no realiza una planeación tributaria por no contar con el suficiente conocimiento referente a temas tributarios.
- Fortalecer la recopilación de la información para el proceso de esta y así cumplir con las fechas establecidas para la presentación de las obligaciones tributarias. Debido al incumplimiento en la radicación de facturas, documentos de caja menor, afectando las fechas de entrega.
- Se recomienda para aumentar el recaudo de cartera, la implementación de descuentos por pronto pago teniendo un efecto agilizador en el recaudo, en el estado de resultados ese descuento por pronto pago se puede llevar al gasto teniendo un efecto en la utilidad permitiendo pagar un menor impuesto.
- Monitorear el impuesto al valor agregado (IVA) con el fin de verificar posibles alteraciones en las causaciones de las facturas de nuestros proveedores analizando la tarifa correspondiente a cada producto minimizando el riesgo de omitir errores en su liquidación.
- Conservar el buen desempeño de la empresa aumentando las ventas, aprovechar la experiencia y el conocimiento del mercado, conservando la buena calidad de los productos dando confiabilidad a los proveedores.

- Realizar actualizaciones de manera periódica a los procesos de planeación tributaria de acuerdo con los cambios en la normatividad con el fin de establecer parámetros o buscar alternativas que permitan el buen manejo de este tributo aplicando de manera óptima las variaciones que las leyes establezcan.
- La clave para desarrollar un proceso de planeación tributaria exitosa es la selección de un buen equipo de trabajo, teniendo en cuenta los conocimientos, habilidades y experiencias de cada integrante trayendo las opiniones y prácticas de otras empresas y las vividas en el mercado.
- La importancia de contar con un líder o un grupo asesor con experiencia encargados de coordinar y supervisar los objetivos propuestos por el equipo de trabajo.
- Tener una visión y una idea clara de lo que se quiere planificar, teniendo como base el conocimiento previo de la empresa.
- Fomentar un buen clima de trabajo entre el grupo y la empresa seleccionada donde se podrá definir los objetivos, manejar una comunicación asertiva para transmitir lo que se quiere desarrollar y así se poder llevar un entorno de trabajo exitoso.
- La cooperación por parte del equipo de trabajo con la empresa es fundamental, esto permite llevar a cabo reuniones correspondientes a la entrega de la información en los tiempos establecidos y a la vez llevar los avances elaborados cumpliendo con los objetivos establecidos.
- Se debe tener claro en que tributo o impuesto se quiere enfocar, buscando crear una metodología de trabajo y desarrollar un proyecto aplicándolo a la empresa.

- Teniendo un resultado del proyecto, este debe de implementarse, poniéndolo en práctica, buscando los mejores resultados para la empresa.
- Se recomienda tener en cuenta los posibles cambios introducidos según la ley de financiación del presente gobierno teniendo en cuenta lo referente al impuesto al valor agregado (IVA).

9. Bibliografía

- ÁLVAREZ MORO, O. (2010). Que es y cómo se mide la competitividad. En Papel Salmón. Manizales
- ÁVILA PINTO, R. (2014). La carga tributaria para las sociedades llega a su límite. En Revista Portafolio. Bogotá.
- BENITEZ PIÑEROS, K. (2017). Corrupción e impuestos son los factores que más dificultan los negocios. En Diario La República. Bogotá.
- BETANCUR, H. (2018). Planeación tributaria. En Revista Dinero. Bogotá.
- CONCHA LLORENTE, T, RAMÍREZ JARAMILLO, J.C y ACOSTA, O.L. (2017). Tributación en Colombia: reformas, evasión y equidad. CEPAL. Bogotá.
- CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Constitución Política de Colombia. Bogotá. 2018
- ESPITIA, J. (2016). Alineación fiscal: organismos internacionales y expertos nacionales. En Semanario Económico Virtual. Medellín.
- ESTATUTO TRIBUTARIO. Ediciones Legis. Edición 26 Bogotá.
- GUZMÁN PINILLA. J. (2017). Comercio y confianza al consumidor disminuirán el recaudo. En Diario La República. Bogotá.
- HERRERA, C. (2016). Gente con más plata no paga el IVA que debería pagar. En El Tiempo. Bogotá.
- HOYOS, J.C (2018). El principio de casación. En Revista Gerencia. No.56 Vol. 4 Bogotá.
- JIMÉNEZ HOYOS, C. (2012). Aspectos críticos del IVA en Colombia. En Revista Anuario de Derecho Privado. No. 51. Universidad de los Andes, Bogotá.
- LENIS, J. (2018). Que se entiende por rendimiento garantizado. En Revista Abogados Tributaristas. No, 92 Bogotá
- MONTAÑA YARED, N. (2019). ¿Es verdad que hay muchos impuestos en Colombia? En Revista Dinero. Bogotá.
- MONTAÑA YARED, N (2019). IVA en contratos después de la Reforma Tributaria. En Papel Salmón. Manizales.

OBREGÓN URREGO, M. G. (2018). Planeación tributaria y mejores prácticas. Universidad Santiago de Cali. Cali.

OSORIO, L.M. (2016). Reforma tributaria e informalidad laboral en Colombia: Un análisis de equilibrio general dinámico y estocástico. En Revista Ensayos sobre política económica. Volumen 34 No. 80. Banco de la República. Bogotá

PROCOLOMBIA. Guía Legal de Contratos de Colaboración. Bogotá

RODRIGUEZ BRAVO, S. (2017). Contratos de colaboración empresarial: óptica tributaria. En Diario La República. Bogotá.

RESTREPO PINEDA, C.M y BEDOYA MARTÍNEZ, O. E. (2015). El deber de tributar, la elusión, la evasión, los costos y la responsabilidad social. Memorias XIV Congreso Internacional de Costos. Medellín.

SALAZAR, M. O. (2017). Carga impositiva e impuestos son obstáculos para la competitividad que atemorizan a los colombianos. En Revista Actualícese. No. 4 Vol. 2. Manizales

SALAZAR, M.O (2017). Colombianos, con mayor temor a la carga tributaria. En Portafolio. Bogotá.

SALAZAR, M. (2017). Resumen y Análisis de la Reforma Tributaria: Ley 1819 de 2016. Documento técnico de Trabajo Peña y Asociados Consultores. Bogotá.

SALDAÑA OLIVEROS, D. (2018). Evaden IVA a través de contratos de colaboración empresarial. En Diario La República. Bogotá.

SENADO DE LA REPÚBLICA. Ley Estructural de Reforma Tributaria. Diario Oficial 50101. Bogotá.

STEVENS, R. (2017). Qué es el IVA. División de Publicaciones DIAN. Bogotá.

TORRES, SANZ I. (2017). IVA Colombia: tipos, tarifas, cálculo y períodos gravables. División de Publicaciones Dian. Bogotá.

TURNILL. R. (2017). Perspectivas macroeconómicas y de mercado. En BlackRock. Semanario Electrónico de Economía. Miami.

10. Cibergrafía

<https://www.rankia.co/blog/dian/3507943-que-iva-tarifas-historia-caracteristicas>

<https://www.rankia.co/blog/dian/3494142-iva-colombia-tipos-tarifas-calculo-periodos-gravables>

<https://www.las2orillas.co/que-tanto-sabe-sobre-la-reforma-tributaria-y-como-le-afecta/>

<https://www.larepublica.co/economia/comercio-y-confianza-al-consumidor-disminuiran-el-recaudo-2495696>

<http://viva.org.co/cajavirtual/svc0476/articulo04.html>

<http://justiciatributaria.co/alineacion-fiscal-expertos-nacionales-y-organismos-internacionales/>

<https://www.dinero.com/edicion-impresapais/articulo/carga-de-impuestos-alta-en-colombia/246842>

<http://blogs.eltiempo.com/colombiador/2016/05/05/usted-sabia-que-la-gente-con-mas-plata-no-paga-el-iva-que-deberia-pagar/>

<http://www.gestionlegislativa.com/analisis-economico/707-presupuesto-general-de-la-nacion-2017>

<https://www.gerencie.com/principio-de-causacion.html>

<https://www.elblogsalmon.com/conceptos-de-economia/que-es-y-como-se-mide-la-competitividad>

<https://actualicese.com/actualidad/2017/10/03/carga-impositiva-e-impuestos-son-obstaculos-para-la-competitividad-que-atermorizan-a-los-colombianos/>

<https://www.larepublica.co/economia/corrupcion-e-impuestos-son-los-factores-que-mas-dificultan-los-negocios-2552688>

<https://www.blackrock.com/co/vision-de-mercado/investor-pulse>

<http://www.portafolio.co/economia/impuestos/colombianos-tienen-gran-preocupacion-por-los-impuestos-510114>

<https://www.dinero.com/pais/articulo/planeacion-tributaria/26951>

<https://www.auren.com/es-CO/blog/tax-y-outsourcing/2017-06-15/iva-en-contratos-de-colaboracion-empresarial-luego-de-la-reforma-tributaria>

<http://abogadotributaristas.co/se-entiende-redimimiento-garantizado/>

<https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/sebastian-rodriguez-bravo-510921/contratos-de-colaboracion-empresarial-optica-tributaria-2563237>

<https://www.gerencie.com/contratos-de-colaboracion-empresarial-para-eludir-el-pago-del-iva.html>

<https://www.pma.com.co/single-post/2017/09/20/Resumen-Reforma-Tributaria-Ley-1819-de-2016-Parte-1>

http://www.inviertaencolombia.com.co/Adjuntos/Guia_de_Contratos_de_Colaboracion_WEB.PDF

<https://mundo.sputniknews.com/economia/201801161075448363-iva-impuesto-fiscal-economia/>

<https://elcomercio.pe/economia/mundo/nivel-ingresos-paises-america-latina-noticia-535517>

<https://www.larepublica.co/globoeconomia/panama-brasil-y-chile-tienen-la-mejor-clase-media-de-america-latina-y-el-caribe-2766180>

<https://www.celag.org/reforma-tributaria-colombia-iva/>