

“IMPUESTOS AL VALOR AGREGADO (IVA) EXENTO TRATAMIENTO FISCAL Y CONTABLE EN LA HOTELERIA COLOMBIANA”.

Alcides Peña Sánchez¹
Juan Pérez Vergara²

RESUMEN

El presente artículo señala la importancia para las empresas, que en el desarrollo de su objeto social realizan actividades gravadas, exentas y excluidas, puedan manejar de manera adecuada, es decir apegados a la norma contable y fiscal, el prorrateo del Impuesto al Valor Agregado. Errores en este tópico pueden generar desconocimiento de deducciones, o en el peor de los casos sanciones por inexactitud.

ABSTRACT

This article highlights the importance for companies that in the development of its objects are active taxable, exempt and excluded, can handle properly, that is to say attached to the accounting and tax rules, the apportionment of value added tax. Errors in this topic can generate lack of deductions, or in the worst case scenario, sanctions for inaccuracies.

PALABRAS CLAVES

Impuesto al Valor Agregado, exento, servicio, excluido, hoteles, agencias de viajes, impuesto, descontable, prorrateo, impuesto común.

KEYWORDS

Value Added Tax, Exempt Service, Shipping, Hotels, tax, discount, Apportionment.

Este artículo es producto del grupo de investigación IMPUESTOS Y REVISORIA FISCAL. Avalado por la Universidad Libre, Sede Cartagena. Depositado en noviembre 11 de 2009, aprobado en enero 29 de 2010.

- 1 Contador Público egresado de la Universidad de Cartagena. Especialista en Administración Financiera. Especialista en Revisoría Fiscal. Especialista en Gerencia de Impuestos. Docente investigador de la Universidad Libre, Sede Cartagena. Director del grupo de investigación Impuestos y Revisoría Fiscal.
- 2 Contador Público de la Universidad de Cartagena. Especialista en Revisoría Fiscal. Docente investigador de la Universidad Libre, Sede Cartagena. Miembro del grupo de investigación Impuestos y Revisoría Fiscal.

OBJETIVO GENERAL

Ilustrar a estudiantes de Contaduría, Contadores, Revisores Fiscales, Auditores, del tratamiento contable y fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) exento en el negocio de la hotelería Colombiana.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- Estudiar el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) exento en el negocio hotelero, con miras a evitar errores en las declaraciones tributarias.
- Armonizar la norma contable con la norma fiscal con el ánimo de que los contribuyentes del sector cumplan en debida forma las obligaciones sustanciales y formales relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado.
- Destacar la importancia de la contabilidad como elemento fundamental para reflejar adecuadamente las diferencias fiscales y contables del Impuesto al Valor Agregado (IVA) exento y prorrateo de los impuestos descontables de naturaleza común, afectando las cuentas de resultado y de balance necesarias para tal fin.

GENERALIDADES Y EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN COLOMBIA.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia, a diferencia del Impuesto sobre la Renta que data de la reforma tributaria de 1935, es un impuesto que ha evolucionado de manera progresiva, así, en la década de 1960, se gravaba con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) solo a los productores; para la década de 1980, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se extendió a otras actividades económicas en especial el comercio; y para la década de 1990, se hizo extensivo a las actividades de servicios.

A pesar de lo reciente del tributo, es innegable su importancia (43.5%) de los ingresos tributarios, desplazando al impuesto de renta como principal generador de ingresos para el fisco.

Al igual que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) ha evolucionado ampliando el hecho generador del impuesto, también se ha hecho necesario ajustar a través del tiempo las tasas del mismo. Hoy en día existe una variedad de tasas resumidas de la siguiente manera: 16%, como tarifa general; 1.6% para servicios de aseo, vigilancia y empresas de empleos temporales; cinco por ciento (5%) para los juegos de suerte y azar. Para Vehículos existen tres (3) tarifas diferentes, de acuerdo al uso y valor de los mismos: 20%, 25% y 35%. La telefonía móvil 20%. Los derivados del petróleo, tienen una tarifa general para la gasolina corriente del 16%, y preferencial del 12% para la gasolina de aviones. La cerveza una tarifa 14%; para el año 2011 esta tarifa será del 16%.

Para los fines de nuestro estudio, nos ocuparemos del tratamiento contable y fiscal de los servicios exentos (tarifa cero) en el negocio hotelero.

ESTRUCTURA DEL IMPUESTOS AL VALOR AGREGADO (IVA) EN EL NEGOCIO HOTELERO.

Servicios gravados:

Actualmente en la hotelería encontramos los siguientes servicios gravados:

Servicio de alojamiento:

Es el principal servicio prestado por un hotel, mediante el cual el huésped a cambio del pago de una tarifa, adquiere el derecho de alojarse en una habitación de la categoría y calidades por él solicitadas. Este servicio es gravado para los clientes nacionales a una tarifa del 10%, y para los clientes del exterior el servicio es exento (tarifa cero).

Servicio de alimentos y bebidas:

Servicio consistente en el suministro de alimentación, de bebidas alcohólicas y no alcohólicas en las instalaciones del hotel (Restaurantes, Bares, Grilles, Discotecas etc.), servicio que normalmente es cargado

a la cuenta del huésped. Gravado a la tarifa general del 16%.

Servicio de lavandería:

Servicio consistente en brindarle al cliente alojado las facilidades de lavado, planchado y conexos, a través de instalaciones o de operaciones propias, o subcontratadas. Servicio Gravado a la tarifa del 16%.

Servicio de teléfono.

Servicio de la gama de comunicaciones mediante el cual al cliente se le intercomunica con destinos nacionales e internacionales a cambio del pago de una tarifa. Este servicio es gravado a la tasa del 16%.

Seguro hotelero.

Es un cargo al huésped, con el fin de cubrir algunas contingencias durante su estadía como pérdida del equipaje u objetos de valor. Este servicio es gravado a la tarifa del 16%.

Servicios complementarios.

Involucra una gama de servicios menores como fotocopias, alquiler de equipos, servicio de fax, alquiler de películas, internet y otros.

Todos estos gravados a la tarifa general del 16%.

Impuestos descontables.

De igual manera, el hotel en su operación de adquisición de bienes y servicios, paga diferentes tasas, así: para servicios de aseo, vigilancia y empresas de empleos temporales el 1.6%; para alimentos el 10%; Para la cerveza el 14%; Bienes y servicios 16%; Telefonía móvil el 20%.

Ante esta diversidad de tarifas que vuelven el impuesto anti técnico y de difícil control, es que el Contador Público, Auditor o Revisor Fiscal debe estar familiarizado y en completa sintonía con el manejo contable y fiscal del Impuestos al Valor Agregado (IVA).

MANEJO CONTABLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) DE LAS OPERACIONES HOTELERAS.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Alojamiento.

Valor del Servicio de alojamiento \$100.000.00, prestado a clientes nacionales:

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$110.000.00
2401AA	Impuestos a las Ventas por Pagar (10%)	CR	\$ 10.000.00
4140	Ingreso por Servicio de Alojamiento	CR	\$100.000.00

Normatividad: Art. 468-3 del Estatuto Tributario.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Alojamiento.
Valor del Servicio de alojamiento \$100.000.00, prestado a Clientes del Exterior.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$100.000.00
2401	Impuestos a las Ventas por Pagar	CR	\$ 0.00
4140	Ingreso por Servicio de Alojamiento	CR	\$100.000.00

Normatividad: Art. 481 literal "e" del Estatuto Tributario.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Alimentos y Bebidas por valor de de \$100.000.00, prestado a clientes nacionales:

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$116.000.00
2401BB	Impuestos a las Ventas por Pagar (16%)	CR	\$ 16.000.00
4140	Ingreso por Servicio de Alimentos y Bebidas	CR	\$100.000.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Alimentos y Bebidas por valor de \$100.000.00, prestado a clientes del exterior, vendido bajo la modalidad de paquete hotelero. (ley 300 de 1996).

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$100.000.00
2401	Impuestos a las Ventas por Pagar	CR	\$ 0.00
4140	Ingreso por Servicio de Alimentos y Bebidas	CR	\$100.000.00

Normatividad: Art. 481 literal “e” del Estatuto Tributario.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Lavandería por valor de \$20.000.00.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$ 23.200.00
2401BB	Impuestos a las Ventas por Pagar (16%)	CR	\$ 3.200.00
4140	Ingreso por Servicio de Lavandería	CR	\$ 20.000.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Impuestos al Valor Agregado (IVA) Generado por el Servicio de Telefonía por valor de de \$10.000.00.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1305	Cuenta por cobrar a huéspedes	DB	\$ 11.600.00
2401BB	Impuestos a las Ventas por Pagar	CR	\$ 1.600.00
4140	Ingreso por Servicio de Lavandería	CR	\$ 10.000.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Impuestos Descontables.

Servicios comunes de vigilancia (tarifa 1.6%).
Servicio de Vigilancia por valor de \$50.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5135	Servicio de Vigilancia	DB	\$ 50.000.00
240100	Impuestos a las Ventas Transitorio	DB	\$ 800.00
2205	Proveedores Nacionales	CR	\$ 50.800.00

Normatividad: Art. 462-1 del Estatuto Tributario.

Compra de productos de papelería comunes (tarifa 16.0%) por valor de \$100.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1435	Inventario de Papelería	DB	\$100.000.00
240100	Impuestos a las Ventas Transitorio	DB	\$ 16.000.00
2205	Proveedores Nacionales	CR	\$116.000.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Gastos Servicios comunes de telefonía móvil (tarifa 20%)
Servicio de Telecomunicaciones por valor de \$50.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5135	Servicio de Teléfono	DB	\$ 52.000.00
240100	Impuestos a las Ventas Transitorio (nota 1)	DB	\$ 8.000.00
2205	Proveedores Nacionales	CR	\$ 60.000.00

Normatividad: Art. 470 del Estatuto Tributario.

Nota 1: La razón de este registro, contable en donde, no se toma como deducible la totalidad del impuesto (\$10.000.00), sino que se toma como deducible hasta la suma de \$8.000.00, es porque la tarifa máxima de Impuestos al Valor Agregado (IVA) generado por el negocio de hotelería es del 16% (Negocios de Alimentos & Bebidas y Complementarios), por tanto el Impuestos al Valor Agregado (IVA) descontable no debe exceder de esta tarifa (Art. 485 literal “a” del E.T), la diferencia en la tarifa, o sea cuatro (4) puntos porcentuales, se debe asumir como mayor valor del costo del servicio.

Honorarios comunes (tarifa 16%)
 Honorarios Comunes por valor de \$30.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5110	Gastos de Honorarios	DB	\$ 30.000.00
240100	Impuesto a las Ventas Transitorio	DB	\$ 4.800.00
2305	Cuentas Por Pagar	CR	\$ 34.800.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Operaciones no gravadas del periodo.
 El hotel registró diferencia en cambio por la venta de divisas la suma de \$5.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1110	Bancos Nacionales	DB	\$ 5.000.00
421020	Diferencia en Cambio	CR	\$ 5.000.00

Operaciones no gravadas del periodo.
 El hotel registró como aprovechamiento en el periodo un sobrante en caja la suma de \$2.000.00

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
1105	Sobrante en Caja	DB	\$ 2.000.00
4295	Sobrante en Caja	CR	\$ 2.000.00

Operaciones Con Régimen Simplificado.
 El Hotel realizó operaciones comunes con proveedores del Régimen Simplificado por adquisición de servicios a la tarifa del 16%

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5135	Gastos de Servicios	DB	\$ 50.000.00
2205	Proveedores de Servicios	CR	\$ 50.000.00
240100	Impuesto a las Ventas Transitorio	DB	\$ 4.000.00
2367	Impuestos Sobre las Ventas Retenido	CR	\$ 4.000.00

Operaciones de gastos asociadas al servicio de Alojamiento.
 El hotel compró durante el periodo lencería y ropa blanca por valor de \$30.000.00, Impuestos al Valor Agregado (IVA) del 16%.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5195	Gastos de Lencería y Ropa Blanca	DB	\$ 31.800.00
2401YY	Impuesto a las Ventas por Pagar (Nota2)	DB	\$ 3.000.00
2205	Proveedores Nacionales	CR	\$ 34.800.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

Nota 2: La razón de este registro, contable en donde, no se toma como deducible la totalidad del impuesto (\$4.800.00), sino que se toma como deducible hasta la suma de \$3.000.00, es porque la tarifa de Impuestos al Valor Agregado (IVA) generado por el negocio de Alojamiento es del 10%, por tanto el Impuesto al Valor Agregado (IVA) descontable no debe exceder de dicha tarifa (Art. 485 literal “a” del E.T), la diferencia en la tarifa, o sea seis (6) puntos porcentuales, se debe asumir como mayor valor del costo del servicio.

Operaciones de gastos asociadas al servicio de Alimentos & Bebidas.

El hotel compró durante el periodo loza y cristalería por valor de \$20.000.00, Impuestos al Valor Agregado (IVA) del 16%.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
5135	Gasto de loza y cristalería	DB	\$ 20.000.00
2401XX	Impuesto a las Ventas por Pagar (16%)	DB	\$ 3.200.00
2205	Proveedores Nacionales	CR	\$ 23.200.00

Normatividad: Art. 468 del Estatuto Tributario.

CUADRO RESUMEN DE OPERACIONES

IVA GENERADO

INGRESOS		BRUTOS	IVA GENERADO
Por operaciones exentas	0.00%	200,000	-
Por operaciones no gravadas		7,000	-
Por operaciones gravadas a la tarifa del 10%	10.00%	200,000	20,000
Por operaciones gravadas a la tarifa del 16%	16.00%	130,000	20,800
TOTALES		537,000	40,800

IVA DESCONTABLE DIRECTO

COMPRAS Y/O SERVICIOS		BRUTOS	IVA DESCONTABLE
Gravados a la tarifa del 1.6%	1.6%	50,000	
Gravados a la tarifa del 10%	10.0%	30,000	3,000
Gravados a la tarifa del 16%	16.0%	200,000	32,000
TOTALES		280,000	35,800

**IVA DESCONTABLE EN OPERACIONES COMUNES
(Contabilizado como transitorio)**

COMPRAS Y/O SERVICIOS	TARIFA	COMPRAS Y/O SERVICIOS DEL BIMESTRE	IVA COMUN
Gravados a la tarifa del 16%	16.0%	180,000	28,800
Reteiva régimen simplificado a la tarifa del 16%	16.0%	50,000	4,000
TOTALES		230,000	32,800

PORCENTAJE A APLICAR AL IVA TRANSITORIO (COMUN)

INGRESOS		BRUTOS	% DE PARTICIPACION
Por operaciones gravadas a la tarifa del 10%	10.00%	200,000	60.61%
Por operaciones gravadas a la tarifa del 16%	16.00%	130,000	39.39%
TOTALES		330,000	100%

PRORRATEO DEL IVA TRANSITORIO (COMUN)

INGRESOS		DISTRIBUCION	PARTICIPACION
Por operaciones gravadas a la tarifa del 10%	10.00%	19,880	60.61%
Por operaciones gravadas a la tarifa del 16%	16.00%	12,920	39.39%
TOTALES		32,800	100%

CANCELACION DE LA CUENTA DE IVA TRANSITORIO.

Código Contable	Detalle	Naturaleza	Valor
2401YY	Impuesto a las Ventas por Pagar (10%)	DB	\$ 19.880.00
2401XX	Impuesto a las Ventas por Pagar (16%)	DB	\$ 12.920.00
240100	Impuesto a las Ventas Transitorio	CR	\$ 32.800.00

De esta manera se cancela la cuenta del Impuesto a las Ventas Transitorio, generando un prorrateo interno, en donde la principal consecuencia fiscal, es que no hay gastos asumidos por la empresa, todo ello en razón a las consideraciones normativas que nos permitimos analizar seguidamente: En Colombia, el Impuesto al valor Agregado se clasifica en dos grandes grupos: Gravados y Excluidos. El Grupo de los Gravados a su vez se subdivide en: Tarifa General (16%); Exentos (0%) y Tarifas diferenciales.

Para el caso concreto en estudio, o sea “El tratamiento contable y fiscal del Iva en el negocio hotelero”, debemos hacer las siguientes precisiones:

El negocio Hotelero cuenta con las siguientes tarifas:

- a) Iva Exento o a la tarifa del 0.0% (Art. 481 literal “e” E.T.) Servicio a Turistas no residentes.
- b) Iva a La Tarifa del 10% (Art 470 E.T.) Servicio de Alojamiento.
- c) Iva a la tarifa del 16% (Art 468 E.T.) Servicio de Alimentos & Bebidas, Teléfono, lavandería y otros

De otra parte en el negocio hotelero, no se prestan actualmente servicios excluidos.

Normatividad Asociada con el prorrateo del Impuestos al Valor Agregado (IVA) Común.

Decreto Reglamentario 1813 de 1984. Artículo 30.

“Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente tanto a operaciones gravadas o exentas como a operaciones excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y a otras, el computo de dicho descuento se efectuara en proporción al monto de tales operaciones en el periodo fiscal correspondiente. Para tal efecto los responsables deberán llevar una cuenta transitoria en su contabilidad, en la cual se debite durante el periodo fiscal, el valor de los impuestos correspondientes a los costos y gastos comunes. Al finalizar cada bimestre. Dicha cuenta se abonará con cargo a la cuenta IMPUESTO A LAS VENTAS POR PAGAR en el valor de los impuestos correspondientes a costos y gastos comunes que proporcionalmente sean imputables a las operaciones gravadas del respectivo bimestre, o a las operaciones gravadas y exentas cuando se trate de productores de bienes exentos o de exportadores”.

CONCLUSIONES

En consideración a la situación tarifaria de los hoteles en lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado y la normatividad del Decreto Reglamentario 1813 de 1984. Artículo 30, se desprenden las siguientes conclusiones:

- El prorrateo del Iva, que conlleva asumir como costo o gasto aquellos impuestos no descontables (Art. 485 literal “a” E.T), se da cuando en los hoteles se presten servicios gravados y excluidos. Bajo la legislación actual, los hoteles sólo prestan servicios gravados (unos a la tarifa general, otros a tarifas diferenciales, y servicios exentos gravados a tarifa cero); Por tanto el mencionado prorrateo no es procedente en el negocio hotelero.
- Bajo las actuales circunstancias, lo que procede para los hoteles, es el prorrateo interno del Iva Común y del Iva Retenido a los Contribuyentes del Régimen Simplificado, en razón a las tarifas diferenciales actuales (10% y 16%).
- Los hoteles en esta materia del Impuesto al Valor Agregado, tienen la posibilidad y en la medida que diferencien y clasifiquen en la contabilidad de manera adecuada el iva pagado asociado con las operaciones exentas, de solicitar como devolución dicho impuesto como. Lo anterior como consecuencia de que el Artículo 481 literal “e” del E.T. igualó el tratamiento fiscal del Iva generado (tarifa cero) en los servicios prestados por los hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo a Turistas No Residentes y utilizados en el territorio nacional, con el tratamiento fiscal al Iva en las operaciones con bienes corporales muebles exportados.
- b) Por último, es procedente recordar la diferencia en el tratamiento fiscal para el iva exento y el iva excluido.
- La diferencia, pues, está en que los bienes exentos son gravados y dan derecho a devolución de Iva, y los bienes excluidos no causan Iva y por tal razón no se pueden descontar los valores pagados por Iva, y consecuentemente quienes comercien o presten servicios excluidos no tienen derecho a devolución de Iva, y el Iva pagado por ellos debe ser asumido como costo o gasto dependiendo de la operación realizada.

BIBLIOGRAFÍA

- Estatuto Tributario Colombiano Año 2.009.
- Concepto Dian No 80732 del 20 de Agosto de 2.008. Rodríguez Vargas Camilo Andrés. Jefe Oficina Jurídica. Dian.
- Orozco Alba Lucia. Boletín Tributario No 77.
- <http://www.actualicese.com>. Consulta de Mayo 27 de 2010.
- <http://www.kpmg.com.co/publicaciones/consulta> el 27 de Mayo de 2010
- <http://www.banrep.gov.co/documentos/consulta> el 27 de Mayo de 2010
- [http://www.scribd.com/doc/31125898/Impuesto-Al-Valor-Agregado-IMPUESTOS AL VALOR AGREGADO \(IVA\)-Colombia](http://www.scribd.com/doc/31125898/Impuesto-Al-Valor-Agregado-IMPUESTOS-AL-VALOR-AGREGADO-(IVA)-Colombia) Consulta de Mayo 27 de 2010.
- <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/co/08/chr.htm>, consulta del 27 de Mayo de 2010
- Portal.araujoibarra.com/...y.../Estudio%20IMPUESTOS AL VALOR AGREGADO (IVA)%20Colombia%20CAN.pdf. consulta del 27 de Mayo de 2010
- Trabajo de Consultoría para la Secretaría General de la Comunidad Andina.- Manuel de Jesús Obregón.- Bogotá, junio de 2008.
- Fuente: Oficina de Estudios Económicos DIAN-Recaudo por tipo de impuesto http://www.dian.gov.co/dian/14cifragestion.nsf/pages/Recaudo_tributos_dian?OpenDocument
- Historia de la hacienda y el tesoro en Colombia, 1821-1900 Luis Fernando López Garavito Banco de la Republica, Santafé de Bogotá, 1992.
- <http://www.gerencie.com/diferencia-entre-bienes-excluidos-y-exentos-en-el-impuesto-a-las-ventas.html>. Consulta del 09/06/2010
- Revista de Impuestos No 113 de Octubre de 2002.