

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a las personas que de una u otra forma ayudaron a la elaboración de este trabajo, especialmente al Doctor HERNAN AMADOR N, por su colaboración y apoyo, sin la cual no hubiera podido realizar este Proyecto de Grado.

MARIO.



BIBLIOTECA UNIVERSITARIA
Fernández de Madrid
Universidad de Zaragoza

T
336.271
045

EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA
ORIGEN EVOLUCION INCIDENCIAS Y PERSPECTIVAS ECONOMICAS

MARIO OLEA-VEGA

S C I B



BIBLIOTECA UNIVERSITARIA
Fernández de Madrid
Universidad de Cartagena

Trabajo presentado como re-
quisito parcial para optar
el Título de Economista.

Asesor: HERNAN AMADOR N.
Economista

58905

UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE ECONOMIA

Cartagena, Julio de 1987.



Universidad de Cartagena

Cartagena - Colombia

(Sur América)

Cartagena, 2 de Septiembre de 1.987


BIBLIOTECA UNIVERSITARIA
Fernández de Madrid
Universidad de Cartagena

Señores
COMITE DE GRADUACION
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Cartagena
Ciudad

Apreciados señores:

He revisado el Trabajo de Grado titulado: "EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA: SU ORIGEN, EVOLUCION, INCIDENCIAS Y PERSPECTIVAS ECONOMICAS" elaborado por el egresado MARIO OLEA VEGA, el cual se ajusta a las normas y contenidos metodológicos exigidos por esta Facultad. En virtud de lo anterior solicito se le acepte como requisito parcial para optar al título de Economista.

Cordialmente,


GUILLERMO QUINTANA SOSSA
Jurado Examinador


Cartagena, 2 de Septiembre de 1.987

Señores
COMITE DE GRADUACION
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Cartagena
Ciudad

Estimados señores:

Me permito rendir informe del Trabajo de Grado titulado: "EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA, SU ORIGEN, EVOLUCION, INCIDENCIAS Y PERSPECTIVAS ECONOMICAS" presentado por el egresado MARIO OLEA VEGA, he podido constatar que fue elaborado cumpliendo con las técnicas de la metodología de la investigación y las normas establecidas para este tipo de trabajo. En razón a lo anterior, solicito se le acepte como requisito parcial para optar al título de Economista.

Cordialmente,


IVAN LORDUY LORDUY
Jurado Examinador




Cartagena, julio 23 de 1987

Señores:
MIEMBROS COMITE DE GRADUACION
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
E. S. D.

Apreciados señores:

Por medio de la presente me permito comunicarles, que aseso
ré al Egresado del Programa de Economía: MARIO OLEA VEGA,
en su Memoria de Grado Titulada: "EL IMPUESTO A LAS VENTAS
EN COLOMBIA; SU ORIGEN, EVOLUCION, INCIDENCIAS Y PERSPECTI
VAS ECONOMICAS.

Atentamente,


HERNAN AMADOR N.
Economista

Cartagena, Julio 23 de 1.987

Señores:

MIEMBROS COMITÉ DE GRADUACIÓN
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE CARTAGENA
E. S. D.

Apreciados señores:

Presento a su consideración Mi Tesis Titulada: "EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA; ORIGEN, EVOLUCION, INCIDENCIAS Y PERSPECTIVAS ECONOMICAS, para su estudio y aprobación correspondiente.

Atentamente,

Mario Olea Vega
MARIO OLEA VEGA

TABLA DE CONTENIDO

Pág.

0.	INTRODUCCION	1
0.1	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
0.2	DELIMITACION DEL PROBLEMA	3
0.2.1	Delimitación Formal	3
0.2.1.1	Espacio	3
0.2.1.2	Tiempo	3
0.2.2	Delimitación Material	3
0.2.2.1	Variable Dependiente	3
0.2.2.2	Variabes Independientes	3
0.3	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION	4
0.3.1	Objetivo General	4
0.3.2	Objetivos Específicos	4
0.4	IMPORTANCIA	5
0.5	FORMULACION DE HIPOTESIS	6
0.5.1	Hipótesis General	6
0.5.2	Hipótesis de Trabajo	6
0.6	OPERACIONALIZACION DE HIPOTESIS	6
0.6.1	Definiciones Conceptuales	7

		Pág.
0.6.2	Definiciones Operativas	9
0.7	MARCO TEORICO	10
0.8	METODOLOGIA	18
1.	ORIGEN Y CARACTERISTICAS	19
1.1	EVOLUCION DEL IMPUESTO	29
1.2	FORMAS DE IMPOSICION A LAS	
	VENTAS.	21
1.2.1	Impuesto sobre el Vólumen de los Negocios.	21
1.2.2	Impuesto a la Producción	22
1.2.3	Impuesto en dos etapas (Sistema en Tandem).	22
1.2.4	Impuesto de Fabricación	23
1.2.4.1	Método de Suspensión	23
1.2.4.2	Técnica de Sustracción	23
1.2.4.3	Principio del Crédito Tributa rio.	24
1.2.5	Impuesto a las ventas al por mayor.	24
1.2.6	Impuesto a las ventas al por menor o al por Mayor (Sistema Híbridos).	24
1.2.7	Impuesto a las Ventas al por Menor.	25



Pág.

1.2.8	Impuesto sobre el Valor Agregado.	25
1.3	ESTRUCTURA DEL IMPUESTO EN AMERICA LATINA	25
1.3.1	El Impuesto En Cascada	26
1.3.2	El Sistema de Etapa Unica.	26
1.3.2.1	Sistema de Credito de Impuesto	27
1.3.2.2	El sistema llamado suspenso	27
1.3.2.3	El Impuesto al Valor Agregado	27
1.3.2.4	Diferencias entre los 3 Sistemas.	33
1.4	EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN OTROS PAISES.	35
1.4.1	Historia a Nivel Mundial	35
1.4.2	El Impuesto a las Ventas en los Países Atrazados.	38
1.4.3	El Impuesto a las Ventas en los Países Desarrollados.	43
1.5	COLOMBIA: EVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS.	50
1.5.1	Origen y Evolución del Impuesto a las Ventas.	50

		Pág.
1.5.1	Origen	51
1.5.2	La Reforma de 1974.	56
1.5.3	La Reforma de 1984	60
1.5.4	El Impuesto al Valor Agregado	64
1.5.4.1	Qué es el Iva	64
1.5.4.2	Razones Económicas Públicas (Técnicas) y Sociales que tuvo el Gobierno para implantar el Iva en Colombia.	64
1.5.4.3	Antecedentes del Nuevo Sistema.	70
1.5.4.3.1	Cuenta Especial de Cambios	70
1.5.4.3.2	Aduanas y Recargos	71
1.5.4.3.3	Impuesto Ad-Valorem del Café	71
1.5.4.3.4	Déficit.	71
1.5.4.3.5	Sus Antecedentes Jurídicos	72
1.5.4.3.6	El Artículo : 53 de la Ley 9a de 1983. Autorizó al Gobierno para:	75
2.	RELACION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS CON EL DEFICIT FISCAL	77
2.1	EVOLUCION DEL DEFICIT FISCAL	77
2.2	EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL 1965-1975	80

		Pág.
2.2.1	Ingresos Ordinarios	80
2.2.2	Análisis de los Gastos	81
2.2.2.1	Funcionamiento e inversión	82
2.2.2.2	Institucional	82
2.3	EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL 1971-1975.	82
2.3.1	Ingresos Ordinarios	82
2.3.2	Análisis de los Gastos.	83
2.3.2.1	Funcionamiento e Inversión	83
2.3.2.2	Institucional	83
2.4	EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL (1976-1984).	86
2.4.1	Ingresos Ordinarios	86
2.4.2	Análisis de los Gastos	87
2.4.2.1	Funcionamiento e Inversión	88
2.4.2.2	Institucional.	89
2.5.	IMPUESTO A LAS VENTAS Y LA CAPTACION GLOBAL.	90
2.6	EL PROBLEMA DE LA EVASION Y SUS FORMAS	91
2.6.1	Causas.	91
2.6.1.1.	Sociales	91
2.6.1.2	Administrativas y Estructurales	91
2.7	EL IVA Y LAS FORMAS DE EVASION	92

	Pág.
2.7.1	Subfacturación 92
2.7.2	Focos de Evasión 92
2.7.3	Traslación de Rentas 93
3.	EL IMPUESTO A LAS VENTAS Y SU APLICACION 95
3.1	VIRTUDES Y DEFECTOS DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN CUANTO INSTITUCION FISCAL. 95
3.2	LA ESTRUCTURA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA. 98
3.2.1	Neutralidad 98
3.2.2	Tarifas e Incidencias. 99
3.2.3	El Gravámen a los Bienes de Capital. 100
3.2.4	Bienes Exentos y Devoluciones 100
3.2.5	Servicios. 101
3.3	EL CRECIMIENTO DEL ESTADO Y EL IMPUESTO A LAS VENTAS. 102
3.4	LA RESISTENCIA FISCAL Y EL IMPUESTO A LAS VENTAS. 102
3.5	ELASTICIDAD TRIBUTARIA 103
3.6	REGRESIVIDAD DEL IMPUESTO 105
3.7	EFFECTOS SOBRE LA DEMANDA 105

	Pág.
3.8	DISEÑO TRIBUTARIO 106
3.8.1	Algunas Recomendaciones del Banco Interamericano de Desarrollo para la implantación del Iva en Colombia 108
3.8.2	La Eficiencia Económica. 110
3.8.3	La Equidad Tributaria 112
3.8.4	La Viabilidad Administrativa 113
3.9.	EL IVA Y LOS PRECIOS. 114
3.10	INCIDENCIA DE LA DEVALUACION MONETARIA EN LOS INGRESOS POR CONCEPTO DEL IVA. 115
3.11	FACTORES DETERMINANTES EN EL RECAUDO DEL IVA (TOMANDO COMO AÑO DE REFERENCIA 1985) 116
3.11.1	Interno 116
3.11.1.1	Inflación 116
3.11.1.2	Ventas Reales 116
3.11.1.3	Efectos Reforma 116
3.11.1.4	Inclusión de Nuevos bienes dentro de la Canasta Iva. 117
3.11.2.	Externos 117
3.11.2.1	Efecto Devaluación 118
3.11.2.2	El Efecto Reforma 118
3.12	EL IMPUESTO A LAS VENTAS Y LA REDISTRIBUCION DEL INGRESO. 119

		Pág.
4.	FORTALECIMIENTO DE LOS FISCOS Y AUTONOMIA DE LA CESION DEL IVA A MEDIANO PLAZO	121
4.1.	RAZON DE LA CESION	121
4.1.1	A todos los Municipios	121
4.1.2	A los Municipios de Menor Población (Inferior a 100.000 habitantes)	123
4.2.	ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA LEY Y EXPLICACION DEL MECANISMOS DE DISTRIBUCION DEL IVA Y LOS MUNICI PIOS.	125
4.2.1	Situado Poblacional.	125
4.2.2	Esfuerzo Fiscal.	127
4.3	EVOLUCION DE LA CESION ANALISIS E IMPACTO.	131
4.3.1	Evolución de Cifras 1986-1992	131
4.3.2	Resumen Comparativo.	137
4.3.2.1	Esfuerzo Fiscal	138
4.4	EVOLUCION CIFRAS 1986-1992	140
4.5	EVOLUCION MUNICIPIO DE CARTAGENA	141
4.6	EVALUACION.	142

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFIA

ANEXOS



0. INTRODUCCION

En un País como Colombia el comercio al detal está muy atomizado, la distribución del ingreso es muy mala y existen problemas séveros de pobreza. Por eso se prefirió cuando se implantó y luego reformó el impuesto a las ventas (antes del año 83) mantenerlo al nivel de importadores y fabricantes donde es más fácil controlar y administrar. La reforma del 83 multiplica por cinco el número de contribuyente, al extenderse el comercio al detal.

En el estudio a realizar inicialmente me propongo hacer un recorrido en la evolución del impuesto a las ventas con sus características hasta convertirse en impuesto al valor agregado. Posteriormente presentaré la incidencia del impuesto a las ventas en el déficit fiscal y a continuación trataré la parte central del estudio, que es el gravamen y su aplicación donde se relacionaran las variables importantes de la investigación. Luego me ocuparé la Cesión del IVA a los municipios en el mediano plazo, parte de gran interés por que se harán proyecciones de la última reforma, como es el fortalecimiento de los fiscos municipales. Y finalmente

presentaré las conclusiones y recomendaciones del estudio realizado.

D.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Actualmente el impuesto a las ventas ha desplazado al impuesto a la renta como principal generador de recursos del Estado.

La base tributaria (número de contribuyentes) es mucho mayor que el número de personas que están obligadas a pagar el impuesto a la renta. Este impuesto es neutral lo cual quiere decir que no discrimina al contribuyente en cuanto al nivel de ingresos; iguales sumas paga la persona de ingresos altos, medios o bajos cuando adquiere el mismo bien. De ahí que se diga que el impuesto a las ventas es regresivo, es decir, que pesa más sobre las personas de bajos ingresos que de altos.

Desde que surgen los déficits fiscales el impuesto a las ventas se convierte en solución efectiva para su financiamiento.

En base a lo anteriormente planteado surgen los siguientes interrogantes:

Qué factores hacen del impuesto a las ventas en Colombia el principal generador de recursos para el Estado y cuales son las condiciones económicas imperantes que conllevan a la implantación del sistema?

0.2 DELIMITACION DEL PROBLEMA.

0.2.1 Formal

0.2.1.1 Espacio

La investigación abarcará todo el país (Colombia).

0.2.1.2 Tiempo

El estudio cobijará un período de 22 años (1965-1986).

0.2.2 Material

0.2.2.1 Variable Dependiente

El Impuesto a las Ventas (Generación de Recursos).

0.2.2.2 Variables Independientes

Déficit Fiscal

Resistencia Fiscal.

Elasticidad

Eficiencia Administrativa de Recaudo.

0.3 OBJETIVO DE LA INVESTIGACION.

0.3.1 Objetivo General

Conocer la evolución que a tenido el impuesto a las ventas en Colombia desde que fue adoptado, sus implicaciones y las perspectivas que nos brindará para el futuro.

0.3.2 Objetivos Específicos

- Analizar los efectos que han tenido las reformas tributarias sobre el impuesto a las ventas y su incidencia en las llamadas crisis fiscales.
- Describir la relación de este impuesto con el déficit fiscal desde que fue implantado en Colombia.
- Establecer cuales son las desventajas y ventajas que con lleva el cambio de base cuando se reforma el impuesto y su aplicabilidad como herramienta fiscal

- Analizar, hacer y evaluar proyecciones a mediano plazo en lo que respecta a la cesión del IVA para descentralizar la inversión.

0.4 IMPORTANCIA.

La investigación que me propongo realizar es de gran importancia por las razones que menciono a continuación:

Es notorio que en nuestra facultad no se haya realizado aún un estudio del impuesto a las ventas en Colombia, esto hace que el estudiante interesado en este tema tenga que recurrir a una información dispersa, y además, tenga que buscarla fuera de la Universidad, con la consiguiente pérdida de tiempo o la desmotivación de éste.

En este trabajo se presentarán algunas conclusiones y recomendaciones que, en una u otra forma, servirán a los funcionarios de Hacienda pública, para mejorar o modernizar los sistemas de recaudo. Y brindarle un mejor servicio al contribuyente.

Finalmente, quiero expresar la gran satisfacción que siento al desarrollar este tema, ya que soy un estudiante interesado en conocer la problemática económica y social del País.

Como podemos observar, los impuestos repercuten en todas las actividades de los habitantes del País creándose, por culpa de ellos algunas presiones sociales que obstaculizan al desarrollo económico, constituyéndose en un grave problema, que hace parte de mi deseo de investigar.

0.5 FORMULACION DE HIPÓTESIS.

0.5.1 Hipótesis General

El crecimiento del Estado ha sido condicionado por la necesidad de ampliar los servicios públicos ante una población en expansión y los recursos para suplir dichas necesidades son obtenidos en parte, a través de impuestos.

0.5.2 Hipótesis de Trabajo

El impuesto a las ventas, como mayor generador de recursos para el Estado, depende de su elasticidad, de la resistencia fiscal y de la eficiencia administrativa en su recaudo, habiéndole adoptado como herramienta adicional en el financiamiento del déficit fiscal.

0.6 OPERACIONALIZACION DE HIPÓTESIS.



0.6.1 Definiciones Conceptuales

Crecimiento del Estado: Es el aumento del aparato burocrático, para poder atender los servicios públicos ofrecidos por el Estado a la colectividad.

Servicios Públicos: Es aquel que es necesario a toda la comunidad, y su prestación puede estar a cargo directamente del Estado, o en cambio ser encomendados a empresas particulares que puedan hacerlo, pero siempre bajo la supervigilancia y control del Estado, por el sistema denominado de concesiones otorgadas contractualmente por gobierno a particulares, o simplemente operados libremente por los particulares, en cuyo caso el gobierno se reserva ciertas formas de intervención legal para salvaguardar la seguridad, la tranquilidad y la salubridad pública.

Impuesto: Es una prestación de valores pecuniarios exigida a los individuos según reglas fijas con el fin de cubrir los gastos de interés general y únicamente por el hecho de que los individuos que deben pagarlo son miembros de una comunidad política organizada. También se define como el tributo obligatorio exigido por el Estado a los particulares, para atender las necesidades del servicio público, sin tener en cuenta compensación o beneficios especiales.

Impuesto a las Ventas: Es el gravamen que recae sobre los bienes de consumo y de servicios que adquiere el consumidor.

Eficiencia Administrativa del Recaudo: Se presenta cuando los costos de recaudo tienden a ser reducidos con relación al tamaño de lo captado.

Déficit Fiscal: Está determinado por el faltante de recursos para cubrir los gastos efectivos o causados por la entidad pública.

Resistencia Fiscal: Es la predisposición de las personas obligadas a contribuir en la cancelación de un impuesto a evadirlo.

Elasticidad Tributaria: Es la relación causal entre los cambios porcentuales de los ingresos tributarios y los cambios porcentuales en el nivel del ingreso nacional eliminando el efecto de otras variables exógenas que podrían afectar el ritmo de crecimiento de las recaudaciones, como la creación de nuevos tributos, los recargos de las tasas legales, las modificaciones en el régimen de exenciones, los cambios en el grado de fiscalización, etc.

0.6.2 Definiciones Operativas.

VARIABLE	INDICADOR	FUENTE
Impuesto a las Ventas	Carga Fiscal = $\frac{\text{Recaudo}}{\text{PIB}}$	Revistas Folletos
Déficit Fiscal	D. Fiscal = Gasto - Ingresos	Revistas del Banco de la República.
Resistencia Fiscal	Focos de Evasión Tribu- taria. (Puntos de fáca). Subfacturación. Ventas a comerciantes informales.	Revistas espe- cializadas. Informes.
Elasticidad del Impuesto	$\frac{\text{Crec. Porcentual Recaudo}}{\text{Crec. Porcentual PIB}}$ $\frac{\text{Crec. Porcentual Recaudo}}{\text{Indice de Precios consu-midor de Ingresos medios(Tasa de Inflación)}}$	Publicaciones periódicas emi- tidas por el Estado. Libros.
Eficiencia Administrativa	Ahorro=Recaudo-Costos (Recaudo) Fiscal.	Instituciones. Haciendas Muni- cipales.

VARIABLE	INDICADOR	FUENTE
Eficiencia Administrativa	(Personal Administrativo de Aduanas y las Seccionales de Impuesto).	

0.7 MARCO TEORICO.

Todo Estado tiene que conseguir recursos para financiar el cumplimiento de sus funciones y obtiene la mayor parte mediante la imposición de tributos (que por ello se denomina "Impuestos") sobre la propiedad, los ingresos y las actividades económicas de sus ciudadanos. Estas imposiciones siempre resultan, desde luego, antipáticas; pero además, y según como se estructuran, afectan considerablemente el funcionamiento de la economía, así como el grado de desigualdad entre las personas y de su solidaridad mutua y para con el Estado. Por ello la estructura tributaria de una Nación refleja siempre su estructura económica, social y política y alrededor de ella se suscitan profundos debates políticos y técnicos. A finales del Siglo XIX y principios del XX cobró auge en occidente la discusión sobre impuestos directos e indirectos, las fuerzas modernizables y progresistas impulsaron la adopción y el predominio de los impuestos a la renta de las personas. Fue bien conocida la bandera socialista "Por un impuesto único, directo y progresivo".

Se consideraba que este era el único gravamen que haría recaer la carga principal de la financiación sobre quienes se beneficiaban más de la operación del sistema capitalista y no sobre el pueblo raso, como recurría. La batalla se ganó apenas en aparte. A mediados del presente siglo los recaudos del impuesto a la renta constituían ya una proporción importante de los ingresos tributarios en los Estados Unidos y la mayoría de los países europeos. Sin embargo, las transformaciones que sufrió el capitalismo en el transcurso del siglo; sus leyes de funcionamiento y los vínculos estrechos entre el poder político y el económico limitaron en la práctica el alcance previsto por sus defensores. Así, las rentas procedentes de la propiedad del capital y la tierra, y en particular las originadas en la especulación financiera y con la propiedad raíz, obtuvieron siempre un tratamiento legal y ventajoso y estuvieron sometidas a un menor control administrativo. La ausencia de gravámenes o el gravamen reducido a las ganancias de capital, las exenciones, los "huecos" legales y la evasión han contribuido a que unos países más que en otros, los impuestos a la renta difieran notablemente de su ideal teórico.

DE otra parte la importancia creciente de las grandes empresas, corporaciones y grupos, concentró allí buena parte de los recaudos del impuesto a la renta. Y el efecto económico de los impuestos sobre las utilidades de las empresas di

fiere mucho de aquel sobre los ingresos de las personas; entre otras cosas, porque las primeras lo transfieren en gran parte a los consumidores, con lo cual se convierte en un impuesto indirecto más.

En esta situación ha, resurgido la importancia de dos viejos grupos de impuestos, debidamente remozados: Los directos sobre la propiedad; impuestos patrimoniales, prediales, de valorización y los indirectos sobre las ventas. (La renta presuntiva sobre el patrimonio podrá clasificarse en el primer grupo). En ambos casos se esgrimen a su favor argumentos pragmáticos: El mayor control, la simplicidad administrativa. Los primeros se defienden además, por su impacto progresivo (los ricos tienen más); los segundos por su mayor viabilidad política (el pueblo se queja menos).

Los comienzos del gravamen actual en forma de tributos proporcionales al tráfico comercial se van hasta la antigüedad clásica. En todas partes donde una economía política desarrolla un ordenado sistema financiero, hallamos el impuesto al volumen de las operaciones como elemento principal. R. Grabower ha encontrado en la Antigua Grecia, en el Egipto Helénico tempranos precursores del impuesto al volumen de las operaciones. Y Adolph Wagner menciona el "tributo general a las compras", introducido por el emperador Augusto para satisfacción de sus veteranos, como prueba de la muy evo



lucionada economía monetaria y comercial de la época imperial.

El sello sobre las ventas de mercancías de 1916 se convirtió en Alemania en 1918 y 1919 en un gravamen general sobre los suministros y transacciones; el impuesto al volumen de los negocios inició su carrera victoriosa a través de los sistemas tributarios europeos. La presión financiera de las dos guerras mundiales obligó a la mayoría de los países a usar una que otra vez dicho impuesto como recurso. En 1917 se afianzó la idea del gravamen al monto de operaciones en Francia, en 1919 siguió Italia, en 1921 Bélgica con la introducción del gravamen mencionado, también Estados Unidos se vió obligado, en 1929, a introducir en muchos estados dicho impuesto como defensa contra la crisis económica. Fue en la segunda guerra mundial, aún en aquellos países en lo que se había opuesto una resistencia hasta entonces con éxito; y así en 1940 en Gran Bretaña y en 1941 en Suiza y Grecia.

Importancia muy grande obtuvo dicho impuesto en U.R.S.S. donde fue creado en 1930, dentro de la gran reforma financiera, como medio para dirigir toda la producción y economía del rearme y de la economía de guerra en Rusia.

Pero también en los países occidentales, y no menos en las

democracias parlamentarias que en los estados autoritarios; así en países agrarios e industriales, como en economías políticas de mucho o poco desarrollo, en todas partes el impuesto al volumen de negocios se convirtió en la columna vertebral o por lo menos en uno de los soportes más importantes de los presupuestos públicos; ese gravamen al monto de las ventas "no es el impuesto de crisis surgiendo esporádicamente, es más bien, mirándolo bajo el aspecto del sistema impositivo económicamente posible en cada caso, ni más, ni menos que el precursor del impuesto a la renta general". Lo que este significaba en los sistemas tributarios de la época moderna hasta la repatriación del impuesto a las ventas en la época de la guerra y postguerra ser sostenedor principal de las finanzas, reunir contrariamente a los distintos gravámenes objetivos, toda la fuerza contributiva inmediatamente determinable, han sido el impuesto general al volumen de negocios en el tiempo en que no había impuestos a la renta, en el período económico hasta comienzos del siglo XIX, la mayor fuente de recursos del Estado, reuniendo toda la fuerza contributiva de la economía en el camino indirecto.

En las modernas economías capitalistas, los primeros impuestos a las ventas consisten generalmente en tributos específicos sobre las ventas de aquellos productos que constituyen el objeto principal de la producción manufacturera durante las etapas iniciales del desarrollo económico. Fue

así como en Colombia, al igual que la mayor parte de los países, los actuales tributos a las ventas comenzaron con gravámenes particulares sobre la venta de cervezas, cigarrillos y licores que constituían una prolongación corregida de las exenciones coloniales sobre los mismos productos, ya no bajo la forma del estanco o monopolios de la corona sino bajo la modalidad de una imposición sobre la producción o venta. Solo subsistió el monopolio departamental a la producción de licores.

En otros países las primeras modalidades del impuesto han constituido también en imposiciones a productos específicos ya no sobre los bienes producidos por la manufactura incipiente sino sobre los principales productos de exportación, bien sea de origen minero o agropecuario.

Los impuestos generales a las ventas pueden ser de cuatro tipos aunque se admiten también combinaciones híbridas entre ellos como la que regió hasta 1983 en Colombia. Esos cuatro tipos son:

El impuesto al nivel de la manufactura o la industria que produce los bienes, aplicado a las ventas que el industrial hace de su producción; el impuesto al nivel del comerciante mayorista, quien ya no transforma el producto sino que constituye el eslabón entre la industria y quienes venden al

consumidor final, aplicado a la venta del mayorista al minorista; el impuesto al nivel detallista o a las ventas al detal, aplicado a las transacciones que realiza el distribuidor y el consumidor final; el impuesto al valor agregado por cada una de las etapas que recorre un producto desde su primera transformación hasta la venta al consumidor final. Los tres primeros se denominan impuestos singulares, por contraposición a las múltiples ocasiones en que un mismo producto es gravado por el tributo al valor agregado.

El impuesto a las ventas en Colombia es de origen relativamente nuevo si tenemos en cuenta que fue adoptado mediante decreto 3288 el 30 de Diciembre de 1963 y solo entró en vigor a partir del primero de Enero de 1965. El nuevo tributo se caracterizó por gravar bienes domésticos terminados y artículos comparables importados con tasas diferenciales desde el 3% hasta el 10%.

El diseño del nuevo tributo no se ajustó a la estructura del mercado en Colombia, que se caracterizaba por una gran abundancia de pequeñas firmas y personas que trabajaban por su cuenta muy difíciles de controlar debido a los precarios recursos administrativos con que contaba el gobierno. Para corregir los defectos se dictó el Decreto 1595 de 1965 el cual modificó el gravamen sobre las ventas existentes y lo convirtió en una cruda forma de impuesto al valor agregado

del tipo "producto bruto". Se establecieron tarifas entre el 4% y el 15%.

En 1971 la administración Pastrana mediante Decreto 435 del mismo año elevó las tarifas colocándolas entre el 4% y el 25%.

En 1974 se dictó el decreto legislativo 1988, basado fundamentalmente en las recomendaciones hechas por la misión Musgrave en 1969. La nueva norma introdujo como novedad la inclusión de los servicios dentro de la base tributaria del Impuesto a las Ventas.

De otro lado se estableció como tarifa general el 15% y a los artículos suntuarios una tarifa máxima del 35%. Se considera este el primer cambio sustancial en la legislación orgánica del impuesto sobre las ventas desde que fue introducido por primera vez en 1965.

Una vez más con el objeto de enjugar el déficit fiscal crónico que afronta el país y además para solucionar los inconvenientes implícitos en el regimen vigente, se dictó el decreto 3541 de 1983, ampliando la cobertura del impuesto sobre las ventas. Este Decreto convierte el tributo sobre las ventas creado por el Decreto 3288/63 en un impuesto al valor agregado.

Se establece una tarifa general del 10%, lo que significa la unificación de las tasas antes vigentes. A los bienes su tuarios se les grava con la tarifa selectiva del 35%.

0.8 METODOLOGIA.

0.8.1 Tipo de Problema a Investigar

Considero que este tema es problema de tipo descriptivo, en él voy a describir ciertos detalles y características del impuesto a las ventas.

0.8.2 Diseño de la Investigación

El estudio empleará diseño bibliográfico.

0.8.3 La observación ha sido a través de documentos e informes. Se realizará una lectura activa de libros, documentos y obtenido varios informes de personas especializadas en el tema a estudiar que me ha permitido tener un conocimiento global sobre la investigación a realizar, las variables de mi estudio son nominales.

1. ORIGEN Y CARACTERISTICAS

1.1 EVOLUCION DEL IMPUESTO.

El origen del impuesto a las ventas se remonta a la antigüedad clásica. Autores como Grabower encontró que pueblos como "los griegos los egipcios helénico y los bizantinos utilizaron formas rudimentarias de este impuesto denominado al volumen de las operaciones."¹

También es importante anotar la trascendencia que tuvo este impuesto en el pueblo Romano que Neumard anota "Cuando el emperador Nerón cambio el impuesto del 4% del comprador al vendedor; esclavos tácitos que ese cambio era en apariencia por que Neron no había derogado el impuesto a los esclavos ya

¹ GRABOWER, R. Geschichte der Umsatz stener, 1925. Por Ger Loff y NewMark.

que ahora sería trasladado al precio de la mercancía en este caso el esclavo".²

El impuesto a las ventas como tal, surge en el continente europeo y se desarrolla en el período de la primera guerra mundial desde el año de 1918 ; con el objeto primordial de financiar los gastos de guerra. Es así como se crean una serie de impuesto sobre las transacciones de determinados productos, los cuales se denominaban "Impuestos de sellos" y se liquidaban con estampillas en las facturas sobre las ventas.

De acuerdo al cuadro número 1 se puede decir acerca de la implantación del impuesto que el sello sobre las ventas de mercancías de 1916 se convierte en Alemania en 1918 y 1919 en un gravamen general sobre los suministros y transacciones; a partir de aquí puede decirse que el impuesto al volumen de los negocios inicia su carrera victoriosa a través de los sistemas tributarios Europeos. La presión financiera de las dos guerras mundiales obligó a la mayoría de los países a usar una que otra vez dicho impuesto como recurso.

² NEWMARK, F Gerloff, W "Tratado de Finanzas" Tomo II. por

En 1917 se afianzó la idea del gravámen al monto de operaciones en Francia, en 1919 siguió Italia, en 1921 Bélgica con la introducción del gravámen mencionado, también Estados Unidos se vió obligado, en 1929, a introducir en muchos estados dicho impuesto como defensa contra la crisis económica. Fué en la segunda guerra mundial cuando este impuesto progresó, aún en aquellos países en los que se había opuesto una resistencia hasta entonces con éxito; y así en 1940 en Gran Bretaña y en 1941 en Suiza y Grecia.

Importancia muy grande obtuvo dicho impuesto en URSS donde fué creado en 1930, dentro de la gran reforma financiera, como medio para dirigir toda la producción y economía del país y de la economía de guerra en Rusia.

En todas partes el impuesto al volumen de los negocios se convirtió en la columna vertebral o por lo menos en uno de los soportes más importantes de los presupuestos públicos.

La forma histórica original del gravámen al tráfico comercial, así como su manera de recaudación y su estructura técnica muestran sustanciales cambios en las distintas épocas.

1.2 FORMAS DE IMPOSICION A LAS VENTAS.

1.2.1 Impuesto sobre el volumen de los negocios.

Son aquellos que se generan en las ventas en todas o casi todas las fases de producción y distribución; debido a sus efectos acumulativos, a estos gravámenes también se les denomina impuestos en Cascada.

1.2.2 Impuestos a la Producción.

Son aquellos que se perciben sobre las ventas de los productores o mayoristas, minoristas u otros productores; las transacciones realizadas anteriormente a la venta por el último productor, quedan con frecuencia exentos o impuestos con tarifas reducidas.

a. Los impuestos a la producción del tipo Francés: Quedan exentas las materias primas de producción nacional y los bienes intermedios, así como los bienes importados que no han sido elaborados posteriormente.

b. Otros impuestos a la producción exoneran los bienes de producción o quedan gravados con tasas reducidas, mientras que las actividades comerciales en sí mismas quedan al margen del impuesto.

1.2.3 Impuestos en dos Etapas (Sistema en Tándem).

Tenemos el ejemplo de los impuestos al fabricante o al ven



dedor, que se perciben sobre las ventas de productos acabados de los fabricantes a los mayoristas o minoristas, además sobre las ventas de los minoristas a los consumidores.

1.2.4 Impuestos de Fabricación.

Son aquellos que se generan sobre las ventas de productos terminados de los fabricantes a los mayoristas o minoristas, entendidas las ventas directas ocasionales, a los consumidores. En tanto que los bienes de capital suelen estar exonerados en su totalidad, se han creado variadas técnicas para contrarrestar los efectos acumulativos de los gravámenes a las materias primas y a los bienes intermedios.

1.2.4.1 Método de Suspensión.

Permite la adquisición exenta de impuesto, de insumos por parte de comerciantes y fabricantes registrados con este fin, generándose el gravámen cuando los productos salen de ese círculo y pasan a ser vendidos a personas no registradas.

1.2.4.2 Técnica de Sustracción.

Permite el descuento de adquisiciones imposibles, lo cual puede ser para:

Materias primas agregadas físicamente, únicamente, o con alguna otra base, tal como un descuento por materias primas gravadas a la misma tarifa que el producto acabado.

1.2.4.3 Principio del Crédito Tributario.

Provee de un crédito por el gravámen cancelado sobre las compras en relación con el impuesto pagadero sobre ventas.

1.2.5 Impuesto a la Ventas al por mayor.

Son aquellos que se perciben sobre las ventas del último mayorista o fabricante a los minoristas, incluyendo ventas ocasionales directas a consumidores. Los bienes de capital están por lo general totalmente exentos, en tanto que el método de suspensión se aplica a las materias primas y bienes intermedios.

1.2.6 Impuesto a las ventas al por menor o al por mayor (Sistemas híbridos).

Son aquellos que se generan sobre las ventas de los minoristas a los consumidores y de los mayoristas o fabricantes a los minoristas cuyas operaciones se consideren muy pequeñas para un gravámen por separado. Los bienes de producción se tratan de forma similar a como con los impuestos a las ven

tas al por mayor.

1.2.7 Impuesto a las ventas al por menor.

Son aquellos que se perciben sobre las ventas de los minoristas a los consumidores, y quedan incluidos los mayoristas o fabricantes que venden en ocasiones a los consumidores; los bienes de producción están generalmente exonerados por definición.

1.2.8 Impuestos sobre el valor agregado.

Se generan en las ventas en todas o casi todas las fases de producción y distribución, dándose a cada fase un crédito por impuestos cancelados en compras de la etapa precedente.

Modelo de la CEE (Comunidad Económica Europea). Se extiende hasta la fase al por menor y provee de un crédito por el gravamen cancelado sobre todos los bienes de producción.

Otros tipos. Pueden no incluir la fase al por menor y a veces no dan crédito por el gravamen cancelado sobre ciertos activos fijos.

50075

1.3 ESTRUCTURA DEL IMPUESTO EN AMERICA LATINA

Como la clasificación anterior es diseñada por organismos internacionales (en este caso el fondo Monetario Internacional), vale la pena señalar que al profunizar sobre los tipos de impuestos a las ventas es necesario hacer énfasis en las distintas "estructuras de impuestos a las ventas que se han dado en America Latina".³

1.3.1 El Impuesto en Cascada.

En este impuesto cada una de las transacciones realizadas en el ciclo de la producción y comercialización obliga a aplicar el gravámen, con base en el precio de enajenación. O sea el impuesto total será la suma de los distintos gravámenes aplicado a cada una de las fases en el proceso.

1.3.2 El sistema de Etapa Unica.

Aquí el impuesto recae en solo en una fase del total del ciclo de comercialización. Aparecen dos clases:

³ LOW MURTRA, Enrique, Problemas de Administración del Impuesto a las ventas en los países miembros del Ciat, IV alambre General del Ciat, Asunción (Paraguay). 1972.

1.3.2.1 Sistema de Crédito de Impuesto.

El impuesto recae en una sola etapa del ciclo, con ocasión de la transferencia de productos industrializados o importados, esto permite la deducción acumulada del impuesto pagado al momento de la nacionalización del producto importado, o sobre las materias primas utilizadas en el proceso de industrialización.

1.3.2.2 El Sistema llamado en suspenso.

Funciona con base en un registro, en el se prescriben los responsables, cuyas actividades comerciales superan una suma preestablecida y poseen una organización administrativa controlable. Aquí se aplica el gravámen en las transferencias efectuadas entre las personas inscritas con las no inscritas o en el consumo particular de mercancías gravadas, efectuadas por inscritos.

1.3.3. El Impuesto al valor agregado.

Este gravámen afecta la transacción de mercancía y la prestación de servicios, y se causa en las etapas sucesivas del ciclo de producción y distribución, recayendo sobre el valor agregado (Precio de venta menos costo de las mercancías gravadas) en cada etapa, lo anterior evita los efectos múltiples de imposición en cascada. de tal forma que el impues

to que se recauda en pagos sucesivos, da un monto igual al que habría de producirse si se recaudara en un solo pago. Para explicar las tres clases es conveniente presentar ejemplos de ellas.

Ejemplos de las tres clases de Impuesto.

Supuesto. Un impuesto a las ventas del 10% y aplicación en una actividad económica en cadena como es el sector de hilas, textiles y confecciones en el cual se parte de la producción de su principal materia prima, el algodón, y se llega hasta su distribución y el consumo de las confecciones..

CUADRO No.1

SISTEMA EN CASCADA

Actividad Productiva	Valor Agregado	Costo de Insumo	Costo Final	Impuestos	Costo Total
Algodón	100	---	100	10	110
Hilado	100	110	210	21	231
Textil	100	231	331	33,1	364,1
Confección	100	364,1	464,1	46,41	510,51
Mayorista	50	510,51	560,51	56,05	616,56
Minorista	50	616,56	666,56	66,66	733,22
	500			233,22	

En el cuadro No. 1 se presenta el caso del sistema de cascada: el algodonero produce el algodón a \$100 por unidad, incurridos en remuneraciones a los factores productivos utilizados, al cual se le aplica un impuesto del 10%, de acuerdo al supuesto anotado atrás; por ello el precio total de venta del algodón es \$110 por unidad. A este precio compra el hilandero y le afrega valor por \$100 a través de la transformación del algodón en hilazas, por lo cual su costo final antes de impuesto es de \$210, sobre el cual se aplica la tasa impositiva, obteniéndose un precio de venta de \$231.

Así, se continúa el procedimiento que cubre todas las etapas del proceso económico, producción y distribución, hasta la venta al consumidor final, que pagará \$733.22 por unidad de confección adquirida. Vemos que en este caso existe un impuesto sobre impuesto que en el agregado del proceso representa un gravámen de \$233.22, lo cual comparado con los otros sistemas de gravámen y con el valor agregado total conduce a un exceso de la carga fiscal. Este sistema tiene fallas, es decir, que "no se sabe a priori cual va a ser el gravámen total sobre cada artículo y la de que favorece a los productores integrados verticalmente (que llevan a cabo varias etapas de producción y/o comercialización mediante una sola empresa)"⁴

⁴ Perry Guillermo "La reforma del impuesto sobre las ventas"
Revista Dineros No. 168, Pág 14. Marzo 1984.

CUADRO No.2

SISTEMA DE VALOR AGREGADO

Actividad Productiva	Valor Agregado	Costo de Insumo	Costo Final	Impuesto	Costo Total
Algodón	100	-	100	10	110
Hilaza	100	110	210	10	220
Textil	100	220	320	10	330
Confección	100	330	430	10	440
Mayorista	50	440	490	5	495
Minorista	50	495	545	5	550
	500			50	

En el cuadro No. 2 se ilustra el caso del impuesto sobre el valor agregado: En cada etapa de la actividad económica se causa el gravamen a las ventas solamente sobre el valor añadido o agregado en el respectivo momento económico, evitándose así la cascada o exceso de tributo. Tomándose el supuesto de un tasa impositiva uniforme de diez por ciento, se tiene que el hilandero al comprar el algodón pagará \$110 (\$100 por el costo de producir el algodón y \$10 de impuesto); el textilero comprará el hilo a \$220 (\$110 costo del algodón, \$100 costo de transformación del algodón en hilaza y \$10 impuesto sobre el valor agregado en el proceso de fabricación del hilado); el confeccionista pagará \$330 por las telas

(\$220 por hilaza, \$100 costo de transformación del hilado en textil y \$10 por el impuesto sobre los \$100 agregados en la fabricación de las telas); así sucesivamente hasta lograrse un precio final a nivel consumidor de \$550, de los cuales \$500 constituyen el valor agregado total y \$50 la sumatoria de los impuestos cobrados en cada una de las etapas. Como vemos la suma de los impuestos, en el sistema de valor agregado, es exactamente igual al 10% del valor añadido o ~~agregado total, lo cual contrasta con el sistema en cascada~~ da, donde se presenta un exceso de gravámen. Este sistema es el que rige en Colombia, a partir del decreto 3541 de 1983.

El último sistema de impuesto a las ventas es el llamado "etapa única", que como su nombre lo indica, consiste en tasar solamente una de las etapas del proceso económico. Este sistema puede aplicarse de diferentes maneras: a nivel manufacturero con matices de valor agregado, como existía en Colombia hasta 1984.

CUADRO No. 3

SISTEMA DE ETAPA ÚNICA, A NIVEL MANUFACTURERO CON
MATICES DE VALOR AGREGADO

Actividad Productiva	Valor Agregado	Costo de insumo	Costo final	Impuesto	Costo Total
Algodón	100	-	100	-	100
Hilaza	100	100	200	10	210
Textil	100	210	310	10	320
Confección	100	320	420	10	430
Mayorista	50	430	480	-	480
Minorista	50	480	530	-	530
	500			30	

Como se puede observar en el cuadro No. 3, el sistema de etapa única a nivel manufacturero con matices de valor agregado grava solamente las ventas de los manufactureros, o sea las transformaciones que sufre el producto en su paso por el sector secundario de la economía industrial, que en el ejemplo corresponde a la fabricación de los hilos, telas y confecciones.



1.3.4 Diferencias entre los tres sistemas.

Cuando se comparan los tres sistemas descritos anteriormente, se pueden destacar importantes diferencias, desde un punto de vista formal, su relación con efectos económicos y la política fiscal:

El impuesto a las ventas en cascada es el más obsoleto y defectuoso de los modelos descritos:

Produce exceso de gravámen, lo cual recarga demasiado el precio final de los artículos gravados.

Favorece la integración vertical de las empresas, pues al unirse varios productores o distribuidores en uno solo se reducen las etapas del proceso económico, disminuyéndose así el peso tributo.

Se dificulta su administración, por el número tan grande de contribuyentes y por la complicada naturaleza del sistema, saturado de engorrosos procesos por razón del gran número de ventas en todas las etapas de la actividad productiva, distributiva y de consumo.

No permite tasas diferenciales, que buscan darle un mayor nivel de progresividad al impuesto, al gravar con mayores

tasas a los bienes de lujos y con bajas tasas a ninguna a los bienes de consumo popular.

Tomando en cuenta el ejercicio numérico ilustrado atrás, "en teoría podría decirse que este impuesto tiene una ventaja respecto de los otros sistemas: que produce mayores recaudos para el fisco, considerandose una misma tasa impositiva; no obstante en la práctica, dado el alto grado de evasión generado por las dificultades de control, los recaudos son inferiores a los que se obtendrían bajo los otros sistemas".⁵

El sistema de etapa única elimina desventajas descritas en relación con el sistema en cascada. Se puede mencionar las siguientes ventajas:

Permite el uso de tasas diferenciales, lo que contribuye a que el sistema sea progresivo.

No recarga, en exceso, el precio de las mercancías gravadas.

Es de fácil administración.

⁵ LOW MURTRA, Enrique, GOMEZ R , Jorge "Política Fiscal

Con relación a los otros efectos se podrían anotar las siguientes fallas:

Va en contra de la integración vertical de las empresas, rompiéndose así la neutralidad que debe tener el sistema tributario para evitar incidencias sobre los precios relativos, lo que es indeseable para una eficiente asignación de recursos.

Aún cuando resuelve dificultades de control, se mantienen "algunas fallas" que escapan de la fiscalización administrativa.

Hoy en día el sistema más utilizado es el de valor agregado, ya que posee innumerables ventajas, manteniendo como única falla la de permitir pocas tasas diferenciales. De dichas fallas y ventajas, hare alusión en forma particular más adelante.

1.4. EL IMPUESTO A LAS VENTAS EN OTROS PAISES.

1.4.1 Historia a Nivel Mundial.

El impuesto a las ventas nace en los países Europeos y se va desarrollando en el periodo de la primera guerra mundial desde el año de 1918. Con el objeto principal de financiar

Los gastos de guerra. Es así como se crean una serie de impuestos sobre las transacciones de determinados productos, el cual se denominaba "Impuesto de Sellos" y se liquidaba con estampillas en las facturas sobre las ventas.

Los países que comenzaron a aplicar el impuesto a las ventas son:

	AÑO
EUROPA	
Alemania	1916
Francia	1917
Yugueslavia	1920
Bélgica	1921
Inglaterra	1922
Grecia	1923
Italia	1923
Austria	1923
Polonia	1923
Turquía	1926
Rusia	1930
Países Bajos	1934
Suiza	1941
España	1964

CONTINENTE AMERICANO	AÑO
Canada	1920
EE.UU	1953
Brasil	1934-1935
Argentina	1934-1935
Uruguay	1941
Ecuador	1941
México	1948
Bolivia	1950
Perú	1950
Chile	1950
Nicaragua	1950
Honduras	1960
Colombia	1960
Costa Rica	1960
Paraguay	1960

Esta forma de tributación al impuesto a las ventas surge en la post-guerra, los países hacían su presupuesto de gastos basándose en este impuesto.

En el año 1940 en Europa tiene mayor expansión, la cual la hace extensiva a los servicios; se avecinaba la segunda guerra mundial, se aplicaba a todas las etapas de transferencia y sobre el valor total en el momento de la transacción

con una imposición monofase, gravando la venta en una sola etapa sin acumularla, esta imposición se conoce como valor agregado.

1.4.2 El Impuesto a las Ventas en los Países Atrazados.

El impuesto a las ventas en los países americanos: En 70% de los países americanos regulan dentro de su legislación tributaria el impuesto sobre las ventas a nivel nacional o federal. Algunos países no poseen impuestos sobre las ventas tales como: Antillas Holandesas, Barbados, El Salvador, Jamaica, Suriam y Venezuela.

El impuesto al valor agregado se implantó en América asumiendo generalmente la modalidad de impuesto a las ventas en CASCADA excepto en algunos casos de gravámen monofásico. Desde mediados de la década del 60 se empezó a adoptar el sistema de valor agregado, tendencia que se generalizó en la década del 70 cuando gran parte de estos países incorporaron a su sistema tributaria la modalidad del valor agregado. En la actualidad aproximadamente el 75% de los países Americanos aplican solamente a la venta de bienes y los restantes lo aplican sobre bienes también sobre servicios. Exceptuando a Guatemala que tiene un impuesto a las ventas acumulativo, los demás países aplican un gravámen a las ventas de tipo monofásico ya sea a nivel fabricante o a nivel mayorista y finalmente puede anotarse que los países améri

canos en general han adoptado una tasa cero para gravar las exportaciones.

Argentina.

Fue establecido en este país desde 1935, y se aplicaba la modalidad de etapa única, y es a partir del 1° de enero de 1975, que entra en vigencia el impuesto al valor agregado.

Bolivia.

Es en el año 1957 que Bolivia introduce dentro de su sistema tributario el impuesto a las ventas en la modalidad de Cascada, en 1971 se estructura en la modalidad de etapa única, el cual fue modificado mediante el decreto supremo No. 11147 de 1973 que introdujo un impuesto a las ventas con características de valor agregado pero aplicado en una sola fase. En 1979 el impuesto se aplica a las ventas de mercancías en todas las etapas de comercialización y las importaciones habituales y ocasionales.

Brasil

En el año 1981 se establece un régimen de impuesto a las ventas de tipo acumulativo y se denomina impuesto al consumo y posteriormente de ventas y consignaciones. En el año 1965

Se introduce una reforma a este gravámen transformándose en un impuesto al valor agregado. Las tasas aplicadas son del 14 y 15% para la mercadería y del 11% para las operaciones que se efectúan entre los Estados, y se gravan también las exportaciones con una tasa del 13%. Estas t arifas tienen alcance nacional en relación a la uniformidad de sus normas y a la fijación de las t arifas.

Costa Rica.

Desde 1967 se crea el gravámen de impuesto a las ventas con la modalidad de impuesto unif asico, y luego se transforma en 1975 como estructura del valor agregado. Las operaciones son gravadas con una tasas del 10%, pero la ley consagra exenciones en relación al tipo del producto. En Costa Rica se aplica un régimen denominado de impuesto selectivo al consumo.

Chile.

Establece un gravámen a las ventas plurifásico y acumulativo en el año de 1956, el cual se estructura en 1972 para luego ser modificado como un sistema de impuesto a las ventas de  etapa única en la fase de productos. Chile adoptó diferentes t arifas de acuerdo al servicio prestado.

Ecuador.

Se estableció en el año de 1940, pero adquirió la estructura de impuesto al valor agregado en el año de 1970 cuando se crea el denominado impuesto a las transacciones mercantiles y a la prestación de servicios. El gravamen se impone con una tasa del 5% existiendo algunas exenciones para determinados productos.

Honduras.

En 1964 se establece el sistema a las ventas de tipo monofásico; posteriormente se reforma como impuesto al valor agregado en 1967, se grava como una imposición a la transferencia de mercancías en todas las etapas de circulación comercial, a las imposiciones en general y la prestación de ciertos servicios gravando los bienes con una tasa única del 3%. Se exonera de este régimen las importaciones del Estado, los artículos de primera necesidad, la maquinaria y equipo agrícola y las exportaciones.

México..

En 1948 se crea un gravamen conocido con el nombre del impuesto a los ingresos mercantiles que se aplican acumulativamente en todas las etapas de producción y distribución de

bienes y servicios, posteriormente este impuesto es modificado en 1978 se establece un impuesto al valor agregado. Luego se adiciona y reforma en 1982 y se aplica a todas las etapas de comercialización.

Panamá.

Se aplicó por primera vez en el año de 1977 creandose un impuesto de tipo valor agregado denominado "Impuesto a la transferencia de bienes corporales muebles con crédito fiscal", el cual se hallaba complementado con un amplio régimen de impuesto de timbres. Existe una tasa del 5% y se consagra exoneración para los artículos de primera necesidad. Las exportaciones se gravan con tasa cero y se exoneran del gravamen las importaciones efectuadas por el Estado.

Paraguay.

El impuesto a las ventas entró en vigencia en el año 1969, este impuesto incide en el precio de las mercaderías, en una sola etapa de comercialización gravándose básicamente las ventas de mercaderías efectuadas por las personas obligadas a inscribirse en el registro de vendedores.

Las tasas del gravamen son del 3% para las mercaderías nacionales y del 5 y 10% según la naturaleza de la mercadería.

Se consagra exenciones a las ventas de productos alimenticios, medicamentos, insumos para la producción agrícola, etc.

Uruguay

Como impuesto a las ventas tiene antecedentes desde 1919, aunque la ley que lo impone data de 1941, asume diferentes formas; monofásicas acumulativa para luego transformarse en valor agregado en 1957. Sin embargo la estructura vigente en la actualidad rige de conformidad con la ley No. 14100 del 29 de diciembre de 1972, que establece el impuesto al valor agregado. El Iva vigente se caracteriza por ser un gravamen a la circulación interna de bienes a título oneroso, en todas las fases de su comercialización. La tasa básica del impuesto es del 18% y existe una tasa mínima del 8% también se consagran algunas exenciones.

1.4.3 El Impuesto a las Ventas en los países desarrollados.

Francia

Es el primer país que implanta el sistema tributario denominado impuesto a las ventas o impuesto al valor agregado, se crea en 1917 con la ley "Taxe sur les paiements civilis et commerciaux", se liquidaba únicamente estampillas que se

colocaban en las facturas, posteriormente se reemplaza con un control más efectivo, en el año de 1920 se crea "L'impôt sur le chiffre d'affaires", impuesto a la cifra de negocios que afecta todas las ventas. Con una tasa uniforme, se ejercía un control a través de la contabilidad de las empresas, las cuales debían presentar declaraciones de ventas en los períodos que determinaba el Estado. Con carácter obligatorio, sin embargo este sistema fué modificado en razón a diferentes ~~críticas por tratarse de una forma de imposición acumulati~~va y reemplazada por impuestos únicos que gravaba el producto en una etapa determinada.

En 1936 este sistema mixto es reemplazado por el llamado "Taxe à la production" que gravaba el producto una sola vez en el momento que pasaba del último productor al comerciante y a las materias primas y a los productos semielaborados se les gravaba cuando se convertían en producto definitivo. Con la ley 31 de 1936 se grava las prestaciones de servicios y los consumo de manera autónoma y con una tasa uniforme y reducida, este sistema simplifica el anterior y evita dobles imposiciones para las materias primas.

En el año de 1952 se plantea una reforma fiscal y se crea el sistema del impuesto al valor agregado, propuesto por Maurice Laure quien es considerado como el padre del IVA. En Francia se denominaba este impuesto como (Iva) "Taxe sur le

valeur ajontee" que consistía en la aplicación de las deduc-
 ciones de impuestos pagados sobre las materias, primas y me-
 dios de fabricación a los que gravaban los productos de con-
 sumo rápido. Se crearon grandes incentivos a las inversio-
 nes monetarias dejando de lado las inversiones productivas
 lo cual fué duramente criticado por los expertos, esto oca-
 sionó nuevas reformas al sistema llevandolo hasta la etapa
 del comercio mayorista antes exenta. En 1958 surgen nuevas
 reformas con un principio de igualdad de la competencia, se
 propuso la supresión de las exenciones y su reemplazo por
 las subvenciones.

Desde 1966 se extiende el gravámen IVA al comercio minorís-
 ta, a los productos agrícolas y a las prestaciones de servi-
 cios y se suprime el gran número de tributos que sustituían
 al impuesto de valor agregado y reducen y hacen uniformes
 las tasas del gravámen generalizando y simplificando su apli-
 cación.

Alemania.

En Alemania regía un impuesto de sellos a transacciones que
 gravaba las transferencias comerciales y el consumo. En 1922
 se hacen propuestas al impuesto de las transacciones que gra-
 varía los bienes en todas las etapas, tomando en cuenta el
 mayor valor obtenido en cada etapa. En 1953 se procuró per-
 feccionar este sistema, sin introducir reformas radicales.

En el año de 1967 se presentaron varios proyectos inspirados en las memorias del Ministro de Hacienda, y que fueron presentadas en 1958, en el cual se demostraba las ventajas del impuesto al valor agregado sobre uno de sistema acumulativo, este proyecto fué confirmado por el Instituto de Investigaciones económicas. El proyecto disponía que el impuesto a las ventas afectara todas las cesiones de bienes y las prestaciones de servicios, con la etapa minorista. El impuesto era de un 10% sobre la remuneración obtenida en la cesión, descontándose el importe del impuesto pagado por medios de producción y mercaderías necesarias para obtener los productos y servicios, siempre que este figurara en las facturas las cuales eran de obligatoria emisión. Es así como el 29 de mayo de 1967 se establece el impuesto al valor agregado y entra en vigencia a partir del 1º de enero de 1968.

Gran Bretaña

Surge como necesidad de financiar la segunda guerra Mundial, tenían que aumentar los ingresos del presupuesto. Es así como se gravan las compras que era un impuesto proporcionado al precio de las ventas, se calcula sobre el precio estipulado en el mercado mayorista.

Posteriormente se elaboran varios trabajos destinados a evaluar el sistema de impuesto a las compras vigente y a estu

diar las modificaciones, a pesar de que el impuesto a las compras coincidía con el impuesto a las ventas en los sustancial, con la creación del impuesto al valor agregado se crearía un nuevo mecanismo para la captación del tributo, lo cual creó confusiones a los empresarios, ya que lo comprendían como un nuevo impuesto aumentando los costos que tendrían que recuperar con un aumento en los precios, con la consiguiente subida de salarios y costo de vida.

Finalmente la incorporación de la Gran Bretaña al sistema del Mercado Común Europeo fué la que determinó la incorporación del IVA al sistema tributario Inglés. El IVA en Inglaterra es un gravámen aplicado a la importación y suministro de bienes y servicios realizados como consecuencia del ejercicio del comercio, oficio o profesión incluyendo las donaciones y el consumo de bienes y servicios.

Canada.

La imposición a las ventas fué establecido en el año de 1920 con un gravámen a las ventas monofásico, esta imposición está aun vigente y se aplica a nivel Federal en la primera etapa de negociación. Se aplica sobre el precio de los productos gravados con una tasa del 12%. Coexiste con este impuesto a las ventas a nivel federal un impuesto a las ventas aplicado a nivel minorista en las provincias con tasas varia

bles según el producto que es del 5 al 8%.

Estados Unidos.

En la actualidad no existe en los Estados Unidos un impuesto a las ventas a nivel general. Se incorporó por primera vez en el Estado de Misissipi y al año siguiente se adoptó en las legislaciones de trece Estados más. En 1934 se introdujo en la ciudad de New York, produciendo mayores ingresos fiscales que los producidos por los impuestos a las ventas de todos los otros Estados Juntos. En 1935 se incorporó al Estado de Michigan con características de valor agregado, aplicables a todas las empresas que producían bienes o prestaban servicios. En la actualidad los Estados Federados aplican el impuesto a las ventas como valor agregado.

El Iva en la comunidad Económica Europea.

El impuesto a las ventas según el Tratado de Integración Económica Europea, el cual fué aceptado por los países miembros para integrarlo en las constituciones respectivas.

En el año 1968 se propuso al consejo de la Comunidad Económica Europea una reforma encaminada a regular la aplicación del impuesto al valor agregado para los productores agrícolas

hasta la etapa mayorista, dando facultad a los Estados miembros de aplicarlo hasta la etapa minorista.

En el año de 1969 el consejo autorizó a Italia y Bélgica para responder la introducción del impuesto al valor agregado a sus legislaciones, hasta el 1º de enero de 1972 y se señaló como fecha límite de armonización de los sistemas de impuesto al valor agregado en todos los Estados miembros el 1º de Enero de 1974 y resolvió la inclusión obligatoria de la etapa minorista en el sistema de impuesto.

En la década de 1970 ya se encontraban integradas a las legislaciones de los Estados de Francia, Alemania, Holanda, Luxemburgo. En Bélgica se comenzó a aplicar el sistema IVA siguiendo la estructura dada por la "Comunidad Económica Europea" desde 1971; en el año de 1973 se incorporaron, Dinamarca, Irlanda e Inglaterra. Mientras que Dinamarca lo implantó en diciembre de 1972 como impuesto al valor agregado, Inglaterra cambió el impuesto a las compras e implantó el IVA desde el 1º de abril de 1973. Italia fué de las últimas naciones en acoger los lineamientos de la CEE en materia tributaria, es hasta 1973 cuando sustituye su impuesto en cascada acumulativa ICE por el sistema de valor agregado vigente en la CEE.

1.5 COLOMBIA: EVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS.

1.5.1 Origen y Evolución del Impuesto a las ventas.

Los impuestos sobre el consumo de las mercancías tienen antecedentes coloniales que se remontan a tributos como los de la alcabala, los pontazgos, la sisa y los impuestos de importación que se aplicaban incluso en las transferencias de mercancías que ocurrían entre las distintas provincias de un mismo país. Esto gravámenes a la comercialización de los bienes reflejan, en la época, un criterio económico de proteccionismo, que primó hasta el momento en que tomaron auge las políticas del libre cambio, a cuya cabeza en Colombia estuvieron destacadas personalidades como es el caso de Don Florentino González. No obstante, los primeros impuestos que se establecieron sobre el consumo interno gravaron en forma especial lo que se ha dado en llamar y los vicios; tales fueron los gravámenes a los alcoholes, los tabacos y posteriormente la cerveza.

Al promediar el presente siglo, y coincidente con la política de sustitución de importaciones, los países experimentaron dificultades financieras derivadas de la disminución en los recaudos de los derechos de importación, lo cual determinó que surgieran los gravámenes a la producción interna.

En el tercer cuarto de siglo, los requerimientos inherentes al proceso del desarrollo hicieron que los recursos provenientes de la producción interna se tornaran insuficientes; de otra parte, el nacimiento de los procesos de integración regional agregó un nuevo ingrediente al problema ya que los impuestos a la producción interna tenían efectos negativos para competir con los productos provenientes de los países asociados. Todo ello condujo al surgimiento de impuestos generales al consumo interno, conocidos básicamente como impuestos sobre las ventas y aplicados en sus más variadas formas en los distintos países del continente americano.

1.5.1.1 Origen

El impuesto a las ventas en Colombia es de origen relativamente nuevo si tenemos en cuenta que fué adoptado mediante Decreto 3288 del 30 de Diciembre de 1963 y solo entro en vigor a partir del 1° de enero de 1965. Antes de esta fecha los únicos impuestos indirectos importantes del nivel nacional eran los derechos de aduana y una colección complicada de impuestos de timbre. El principal motivo para la adopción del impuesto de ventas en 1965 fué la urgencia de solucionar la severa crisis fiscal en que se encontraba el país en esa época. La premura con que fué adoptado condujo a que el gravámen hubiera entrado a operar

con muchas deficiencias estructurales y administrativas.

El tributo había sido recomendado en Colombia desde los estudios previos a la reforma tributaria de 1960.

Como la economía estaba sometida por esos años a fuertes presiones inflacionarias y devaluacionistas, el movimiento obrero organizado reaccionó, entre otros motivos contra el nuevo gravamen, y amenazó con desarrollar un paro nacional.

El gobierno del Presidente Valencia creó una gran comisión que a la poste llegó a transacciones con las confederaciones sindicales y recomendó la adopción de una reforma laboral " Lo interesante de esta primera visita del impuesto general a las ventas entre nosotros estriba en que aquella ha sido quizás la única ocasión en la que una medida directamente impositiva ayuda a motivar la resistencia popular."6

El impuesto se estructuró como un gravamen de etapa única a la transferencia de productos terminados que involucraba

6

muy tímidamente algunos elementos de valor agregado, puesto que en principio solo se aceptaba los descuentos por la llamada "Materia prima directa" generándose una verdadera cascada en relación con los gastos de producción y venta.

El tratamiento de los bienes exentos se estructuró mediante la no causación del gravamen sobre los insumos destinados a tales bienes, lo cual determinó grandes problemas de control, derivados del tratamiento antitécnico al crédito fiscal de los responsables.

El impuesto gravaba el consumo en forma bastante restringida ya que no estaban involucrados dentro del sistema los bienes intermedios y los únicos servicios gravados eran los de recuperación.

Con este gravamen se afectaban las ventas de artículos terminados que efectuaren los productores o importadores, exceptuando los artículos alimenticios, de consumo popular, los textos escolares, las drogas y los artículos que se exportaban, rigió pues, como un impuesto a las ventas de una sola etapa, aplicando a nivel fabricante con tarifas que fluctúan entre el 3 y 10%. Creó un registro oficial de vendedores entre la administración de impuesto nacionales para la inscripción de los responsables del pago del impuesto (productores, importadores y personas vinculadas económica



mente a ellos) quienes debían presentar relaciones de ventas. La forma de liquidar el impuesto era mediante liquidaciones de revisión o de aforo y permitía a los productores deducir el impuesto pagadero sobre sus ventas; los impuestos liquidados sobre sus compras.

El primer decreto reglamentario del impuesto sobre las ventas fué el 3122 de 1964 que fué derogado totalmente por el Decreto 377 de 1965, el cual amplía conceptos de causación y base de impuesto, se regula las presentaciones de las declaraciones de ventas en los formularios prescritos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, señala las fechas de pagos, determina para el responsable del pago la obligación de presentar conjuntamente con estas, su contabilidad con cuentas y subcuentas especiales para cada uno de los grupos gravados, finalmente regula la obligación de expedir facturas especiales para las ventas susceptibles de ser gravadas. Posteriormente se expide el Decreto legislativo No. 1595 de 1966 por el cual se dictan unas disposiciones sobre el impuesto a las ventas, se modifican, y se suspenden otras, se subsanan algunas fallas con el propósito de frenar la evasión, se elevan y unifican tarifas dejándolas en niveles de 4%, 10% 15% y 25%.

Posteriormente el Decreto 1881 de 1966 regula lo relacionado con la permuta ya considerada como hecho causante del

gravámen. Luego se presentaron modificaciones con el Decreto 2049 de 1968, decreto 190 de 1969 el cual regula la liquidación, administración, recaudo y control de impuesto sobre el consumo de cervezas de producción nacional. Luego viene el Decreto 435 de 1970 se reglamenta nuevamente la causación del impuesto, posteriormente con la ley 1a. de 1972 se determina que la intendencia de San Andres y Providencia no se cobrará impuesto nacional de ventas.

En 1971 se produce una extensión en la base imponible, por cuanto se incorporan al impuesto las importaciones y los denominados "Servicios intermedios de la producción" con incorporación de nuevos elementos.

Los datos del recaudo informan que en el año de 1973 el impuesto sobre las ventas decrecía en términos constantes a un ritmo del 4% aproximadamente.

Vale la pena resaltar que todas las modificaciones que se hicieron después de implantado el impuesto a las ventas se debieron a que "El nuevo tributo así diseñado no se ajustó a la estructura de mercado en Colombia, que se caracterizaba por una gran abundancia de firmas y de personas que trabajaban por su cuenta, muy difíciles de controlar dados los

71

precarios recursos administrativos con que contaba el gobierno.⁷

1.5.2 La Reforma de 1974.

En 1974, y como consecuencia de la utilización de facultades de emergencia económica, el gobierno expidió una reforma tributaria que involucró modificaciones tanto en el impuesto sobre las rentas como en el impuesto sobre las ventas.

En el gravámen a las ventas la reforma del año 74 presenta las siguientes características:

Conserva el tributo como un impuesto monofásico o de etapa única a nivel de productores e importadores.

Por tratarse de un impuesto a la transferencia de bienes en la etapa de producción, introduce distinciones de tipo conceptual destinada a diferenciar los bienes producidos de los bienes primarios.

Es un impuesto restringido al consumo que abarca ciertos bienes y algunos servicios.

El impuesto se estructura sobre la técnica del valor agregado, en la medida en que concede un crédito por los impuestos trasladados en razón de la adquisición de bienes que constituyen costo o gasto de los bienes sometidos al impuesto.

Se adopta un sistema de tasa múltiple que tiene por objeto atenuar la natural regresividad del sistema, mediante la implantación de una tarifa general del 15%, una tarifa más alta del 35% para bienes de consumo conspicuo o suntuario, una tarifa más baja del 6% para bienes de consumo esencial y una tasa cero para los denominados bienes exentos o bienes de consumo popular básico.

Al lado de estas tarifas se implanta una tarifa del 10% para la gasolina, una del 4% para los derivados del petróleo y se conserva la tasa del 8% vigente para la cerveza.

Con el fin de atenuar los grandes problemas de evasión, que genera un impuesto en la primera etapa, se crea la figura de la vinculación económica destinada a evitar la creación de distribuidores ficticios.

La diferenciación entre bienes procesados y no procesados

determina, que, en el caso de las exportaciones, se conserve un gravamen sobre el bien exportado o sometido a procesamiento, lo cual riñe con los principios cardinales de imposición en el país de destino de la mercancía y con los principios económicos internacionales que desgravan los bienes exportados con el propósito de facilitar la competencia económica y fomentar las exportaciones.

~~No se acepta el descuento sobre la compra de los activos fijos.~~

La reforma del año 74 determinó frente a la imposición existente, un paso adelante en la medida en que amplió la base de imposición, se modernizó el tributo al introducirle factores de valor agregado y se produjo un efecto positivo en los recaudos que se manifestó en su crecimiento en términos constantes, al punto que de una participación porcentual dentro de los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales del 26.9%, pasó a constituir el 44.7% en 1982.

Posteriormente la reforma de 1974 sufre algunas modificaciones. Dentro de los decretos que la adicionan se cuenta el Decreto 1979 y 1988 de 1974, los cuales introducen rebajas al impuesto, el decreto reglamentario No. 2368, de 1974 clasifica los productos gravados con sus correspondientes tári

fas, el Decreto 2821 de 1974 que prescribe algunas normas procedimentales para la declaración de ventas, luego tenemos el decreto 1809 de 1976 por medio del cual se ordena el no cobro del impuesto a las ventas en la Intendencia de San Andrés y Providencia; con el decreto 1494 sobre el régimen general del impuesto a las ventas.

Lo más importante de la reforma del 74 fué que se logró la reestructuración y la ampliación de la base del impuesto. A pesar de lo anterior las fallas que presentó el sistema de impuesto a un nivel manufacturero, permitió que no operara el sistema en el desarrollo normal de la economía.

En síntesis dichas fallas fueron:

1. El surgimiento de "precios artificiales" bajo el impuesto, como consecuencia de la tendencia del impuesto a nivel manufacturero a discriminar a los productores cuando estaban integrados hacia adelante.
2. La posibilidad de piramidación, o sea de incrementos en el precio en exceso de la cantidad del impuesto, lo que hizo que los distribuidores alcanzaran márgenes porcentuales de utilidad.
3. El incremento de la tasa nominal a nivel manufacturero

La experiencia indica que a mayor tasa mayor propensión a evadir.

4. Las variaciones arbitrarias en la relación carga tributaria-gastos de consumo como efecto del mismo impuesto a un nivel manufacturero.

5. La falta de neutralidad para los bienes domésticos, e importados bajo el principio de destinación.

1.5.3 La Reforma de 1984.

Finalmente el régimen del impuesto a las ventas es modificado, reestructurado y actualizado en la modalidad de valor agregado, sistema vigente en la mayoría de los países.

Este sistema se estableció mediante el decreto extraordinario No. 3541 de 1983, con vigencia a partir del 1º de abril de 1984, expedido en uso de facultades extraordinarias conferidas por el Congreso al Presidente de la República para la reestructuración del impuesto a las ventas en Colombia.

El Decreto 3541 de 1983 básicamente consagra lo siguiente:

Al igual que el Decreto 1988 de 1974 reitera como hechos generadores del tributo a: la venta, la prestación de los ser

vicios gravados y la importación.

Se respeta el principio de imposición en el país de destino al determinar que los bienes se gravan en el territorio del país que los consume, se aclara que en términos generales los bienes gravado son los corporales muebles no excluidos expresamente.

Desaparece la antigua diferenciación entre bienes procesados y no procesados, propia de un tributo en la primera etapa pero impropia en un impuesto que cubre todos los niveles de comercialización.

El impuesto se aplica a la ventas de bienes que integran el activo movible pero excepcionalmente se extiende a la venta de activos fijos, como es el caso de los aerodinos o el de la ventas de bienes corporales muebles a nombre de no responsables del impuesto, cuando actúa como intermediario reviste la calidad de comerciante.

En la causación del impuesto se orienta sobre los mismos criterios que inspiraron al legislador del año 74.

En cuanto a los responsables las modificaciones introducidas por el gobierno incluyen nuevos responsables dentro del sistema entre los cuales encontramos el comercio, las entidades que realizan actos de comercio como es el caso de las cajas

de compensación familiar y los vendedores ocasionales de aerodinos. La responsabilidad del impuesto a nivel de la tarifa general del 10% y de la totalidad de las actividades de distribución tanto mayoristas como minoristas, desaparece la noción del vinculado económico, la cual se torna ino-
cua en un gravamen al nivel de la totalidad de los actos de comercio.

La noción de vinculado económico persiste, para el caso de la tarifa diferencial del 35% o del 20% a nivel de la primera etapa.

En cuanto a la base gravable se aplica respecto a la legislación anterior dado que se integra dentro de la misma los intereses moratorios y que se crea una nueva figura de vinculación económica, destinada a involucrar dentro de la base los gastos de financiación cuando quien proporciona tal financiación es un vinculado económico del responsable.

El Artículo 8º del Decreto crea una base gravable excepcional para el caso de las ventas realizadas a nombre de sujetos no responsables del impuesto, en virtud de lo cual el impuesto se aplica no sobre el valor de venta, sino sobre la utilidad del intermediario. Adicionalmente se establece una base gravable presunta destinada a conjurar la evasión en este tipo de operaciones.

69

En la determinación del impuesto se aplica a través del método financiero y utilizando el sistema de sustracción en desarrollo de la técnica "impuesto contra impuesto". Es así que del impuesto generado por la operación gravada se sustrae el impuesto generado por las adquisiciones de una serie de bienes que constituyen costos y gastos de dicha operación.

Es importante destacar que la aplicación del valor agregado no es total, cuando se trata de la comercialización de bienes sometidos a la tarifa diferencial dado que, una aplicación total del sistema en este evento hubiera exigido gravar con dicha tarifa la comercialización de los bienes suentados, lo cual habría incidido notablemente en el nivel de precios. Estas razones explican que los descuentos se hubieran limitado al 10% y que sólo se hubiera aceptado el descuento total en el caso de costos imputables a los productos, importadores y vinculados económicos, de los bienes sometidos a la tarifa diferencial.

En materia de exportaciones, se amplía el descuento para el caso de la exportación de bienes no procesados, respondiendo así a los principios generales de imposición en el país de destino y de fomento a las exportaciones con el ánimo de facilitar la competencia en el comercio internacional.

1.5.4 El impuesto al Valor Agregado.

1.5.4.1 Qué es el IVA?

El impuesto al valor agregado- Iva - es una modalidad de aplicación del impuesto a las ventas, gravamen este que constituye una forma de imposición indirecta destinada a afectar una de las formas de expresión de la riqueza como es la capacidad de consumo; es decir que es un gravamen cuyo objetivo primordial será afectar la capacidad contributiva de un sujeto indicada por su capacidad de consumo. Como gravamen indirecto al consumo está destinado al consumo, está destinado a afectar, generalmente las transacciones de bienes y servicios.

Autores como Due ubican al impuesto al valor agregado como una combinación de dos modalidades de imposición la monofase y la plurifase.

1.5.4.2 Razones Económicas, Políticas (Técnicas) y Sociales

Qué tuvo el Gobierno para implantar el Iva en Colombia,

El Decreto extraordinario 3541 de 1983 mediante el cual se estableció un nuevo régimen de impuesto a las ventas en la modalidad de valor agregado presenta condiciones importantes que motivaron su creación.

La Economía interna y externa del país en ese momento se veía enfrentada a una de las peores crisis, con un total desequilibrio en sus finanzas, lo que motivó una crisis fiscal, los índices de crecimiento en la producción no alcanzaban el 1%, la inversión del Estado había disminuido notablemente creciendo en gastos administrativos, el ahorro reflejaba un estancamiento, la reducción de las reservas internacionales en 1983 y la proyectada al año inmediato afectaron el presupuesto nacional, determinando efectos inflacionarios; los ingresos del país se ven afectados al descender el precio de las exportaciones reflejándose de inmediato en la balanza comercial del país, las crisis financieras de otros países hace que su capacidad de compra se vea disminuida, América Latina se ve enfrentada a una caída en el financiamiento internacional agravando los recursos del estado, el desbalance financiero es de tal magnitud que las proyecciones del presupuesto nacional se ven afectadas desde 1982, la economía del país se encontraba en crisis originando la emergencia económica con el objetivo principal de que el gobierno contará con los mecanismos necesarios para reestructurar su economía. El gobierno argumentó la solicitud de declaratoria de la emergencia económica ante el consejo de Estado a finales de 1982 en un documento suscrito por el Ministro de Hacienda, Edgar Gutiérrez Castro, en el que señalaba lo siguiente:

1. Reducir el déficit fiscal de la nación, y en particular, sustituir los recursos monetarios de la cuenta especial de cambios por ingresos tributarios.
2. Fortalecer los mecanismos de ahorro público y privado como motores fundamentales del proceso de crecimiento real de la economía
- ~~3. Proteger los intereses de las clases de bajos y medianos ingresos forzando un proceso de aplicación de la base impositiva universalizándola, con la consecuencia de bajar la incidencia individual de la tarifa por contribuyente pero ampliar la incidencia colectiva de la tributación.~~
4. Ayudar a robustecer y democratizar la sociedad anónima, agilizando y estimulando el proceso de apertura.
5. Fortalecer los fiscos departamentales y municipales, a través de las reformas a sus principales tributos.
6. Vigorizar la tributación directa a nivel nacional mediante la incorporación de capitales ocultos al sistema tributario, la extensión y refuerzos de la renta presuntiva, la eliminación de canales de evasión y elusión en las diversas clases de tributos, junto con la introducción de cambios institucionales que agilicen estos.

De igual forma se propuso en la emergencia económica expedir normas fiscales relacionadas con los impuestos de renta y complementarios, aduana, ventas y tiembre nacional, se planteaba la necesidad de una ley de endeudamiento para subsanar el déficit fiscal, ampliando el cupo ordinario del Gobierno en el Banco de la República, autorizando al Banco para otorgar por una vez un crédito extraordinario al Gobierno para adicionar el presupuesto nacional de 1983 y 1984 en déficit y atender las eventuales deficiencias de tesorería. mediante la reforma fiscal, se procuraba aumentar los recaudados para 1984 en 60.000 millones de pesos, se proponía cerrar los cauces de evasión con la sanción de la ley 9a. de 1983.

Con la reforma fiscal se buscaba estimular la demanda reduciendo las mayores tasas de impuestos en cerca del 25% para estimular las venta y proteger por vía de exención a las clases de medianos y bajos ingresos y a los bienes de la canasta familiar.

Es importante mencionar y a manera de resumen, que la caída del financiamiento internacional, la caída del comercio tanto a nivel interno como externo y la caída de los recursos del Estado, son los tres elementos causantes de la crisis económica, elementos que son consecuencia inmediata de otros factores económicos, tales como:

1. La crisis económica, de América Latina, causante de una interrupción repentina de los flujos financieros de capital extranjero hacia el país y de un debilitamiento de la inversión del Estado.

2. El deterioro de los índices de producción y de ventas, al igual que el ahorro y el encarecimiento del dinero.

3. El deterioro fiscal de la última década.

Como factor determinante en los recursos del Estado, figura el déficit fiscal con una tasa del 4.5% en relación con el producto bruto en 1982, déficit explicable por el bajo nivel de cumplimiento de la obligación tributaria. Dentro del total de ingreso tributarios señalamos que los ingresos del impuesto de renta y complementarios descendieron del 84% en 1970 al 55% en 1982, mientras que los ingresos por impuesto a las ventas ascendieron del 16% en 1970 al 45% en 1982.

A pesar de que dentro de los impuestos indirectos, el de ventas marca un ascenso en su recaudo, las imposiciones indirectas dependientes del comercio exterior han decrecido, en una parte por la disminución en el precio de nuestras principales exportaciones, como es el caso del café debido a que el impuesto por su ad-valorem aumenta o disminuye de acuerdo con las oscilaciones del precio internacional, y de otra

parte la disminución de las exportaciones del algodón y el azúcar; es así como los ingresos por exportaciones se ven reducidos en un 41%, los recursos del Estado también se ven afectados por un crecimiento en el gasto público con un aumento desmedido en los gastos administrativos.

Otro factor importante causante de la crisis económica, que figura es la caída del comercio tanto a nivel interno como externo, por dos causas:

Una de origen externo motivada por la crisis que afrontaban los países con los que comercia Colombia, lo cual disminuyó nuestras exportaciones, dichos países disminuyeron las compras con el objeto de defender sus industrias nacionales y buscar el equilibrio de su balanza internacional, a esta razón debe agregarse que en Colombia a raíz de una creciente inflación en los últimos años, este factor se traduce en el debilitamiento de la tasa real de cambio y aumento en los costos de producción de las mercancías producidas en el país, y esto hace que pierda su capacidad competitiva en el mercado internacional. En cuanto a la de origen interno tenemos el deterioro del ahorro nacional a nivel público y privado.

En el financiamiento internacional que afectó a América Latina con efecto inmediatos para Colombia, tuvo un repentino

recorte de los créditos internacionales con los que se contaba, se produjo una interrupción en los flujos de capital hacia el país, causándole disminución en los recursos del Estado.

Los antecedentes económico descritos produjeron una fuerte descompensación en el presupuesto del país, creandose la necesidad inmediata de una reforma de carácter fiscal.

1.5.4.3 Antecedentes del Nuevo Sistema

Es importante mencionar los antecedentes del nuevo régimen del impuesto a las ventas en la modalidad de valor agregado, que expuso la Directora General de Impuestos Nacionales, Doctora Alba I. Orozco de Triana ante las octavas jornadas Colombianas de Derechos Tributario.

La Directora de Impuestos señalaba los siguientes acontecimientos económicos:

1.5.4.3.1 Cuenta Especial de Cambios.

La fuerte reducción de las reservas internacionales durante 1983 y la que se proyecta para 1984, permiten preveer, al decir de los entendidos, unos menores ingresos por este concepto, que afectarán el presupuesto nacional. Para el año de 1984, por disposición del Decreto 73 de 1983, una parte con

siderable de la cuenta especial de cambios no entra a participar como ingreso corriente dentro del presupuesto nacional, ya que se constituye en un recurso del crédito interno presupuestado en 49.200, lo cual determina que por este concepto el presupuesto vea mermando sus ingresos en aproximadamente \$45.000 millones de pesos.

1.5.4.3.2 Aduanas y Recargos.

La modificación de las circunstancias del sector externo y la política de control a las importaciones que ha venido aplicando el gobierno, hacen prever reducciones importantes en este rubro, que afectan además los recaudos del impuesto a las ventas provenientes de la nacionalización de las mercancías.

1.5.4.3.3 Impuesto Ad-Valorem al Café.

La reducción reciente en la tasa de este impuesto, derivará un menor recaudo del orden de los 3.300 millones de pesos.

1.5.4.3.4 Deficit.

Existe, por consiguiente, un desfase presupuestal que debe ser corregido, con el fin de garantizar el desarrollo de los programas prioritarios del gobierno, como es el caso del sector energético, los programas de vivienda y el plan de

de rehabilitación.

Lo deseable es corregir los problemas presupuestales a través de la obtención de ingresos sanos y dentro de una orientación económica, antes que recurrir a la emisión que genera tendencias inflacionarias las cuales presionarían la aplicación simultánea de mecanismos de restricción monetaria que reducirían drásticamente el margen monetario disponible para el sector privado y presionarían aún más las tasas de interés.

1.5.4.3.5 Sus Antecedentes Jurídicos.

Al expedir la ley 9a. de 1983 mediante el cual se aprobaron una serie de modificaciones al régimen de impuesto sobre la renta, el Congreso de la República concedió facultades extraordinarias al ejecutivo para reformar el impuesto sobre las ventas, las cuales se encuentran contenidas en el artículo que a la letra dice:

"De conformidad con el ordinal 12 del artículo 76 de la constitución nacional, revístese al Presidente de la República de facultades extraordinarias contadas éstas desde la fecha de la sanción de la presente ley y hasta el 31 de Diciembre de 1983, para dictar las normas que permitan actualizar y armonizar el impuesto sobre las ventas con la situación econó.

mica del país.

En el ejercicio de las facultades extraordinarias a que se refiere este artículo, el Presidente de la República podrá:

a. Establecer tarifas diferenciales según la clase de bienes y servicios, sin que en caso alguno dichas tarifas sean inferiores al 6% ni excedan del 35%.

b. Ampliar la base tributaria, e involucrar, si lo juzgan necesario, nuevos responsables del impuesto, y dictar normas que sean necesarias para el efectivo control, recaude y de terminación del tributo.

En desarrollo de las facultades previstas en este artículo el Gobierno no podrá gravar con el impuesto a los bienes exentos, ni someter a una tarifa superior, los bienes derivados del petróleo que actualmente están gravados con una tarifa con una tarifa del 4%.

c. Exonerar del impuesto aquellos bienes y servicios que considere convenientes".

Es de anotar que el referido artículo 53 fué introducido por iniciativa del propio congreso de la república y que su espíritu se halla plasmado en los apartes de la ponencia del

Senador Hernando Barjuch que nos permitimos transcribir:

"Es innegable la trascendencia que ha adquirido el gravámen al valor agregado en los diferentes países y particularmente en los de América Latina. A través del presente proyecto de ley el legislativo está dotando al Gobierno de una herramienta sustancial para contribuir a la solución del déficit fiscal y la reactivación de la economía, consistente en otorgarle facultades extraordinarias para adecuar las tarifas del gravámen sobre las ventas a la cambiante situación económica, y la etapa de recesión que ha vivido el país en los últimos años, a la vez que faculta al ejecutivo para extender el valor agregado a las diferentes bases del circuito económico, involucrando, si lo juzga necesario, nuevos sujetos a la base tributaria, de tal manera que el impuesto se acerque en su concepción técnica y económica a la estructura de un impuesto al consumo, plurifásico que inspiran el valor agregado en los diferentes países del mundo".

Las facultades extraordinarias concedidas al ejecutivo, establecieron un marco de referencia, sobre el cual actuó el Gobierno rigurosamente al momento de expedir el decreto 3541 de 1983.

1.5.4.3.6 El Artículo 53 de la ley 9a de 1983, autorizó al Gobierno para:

A. Facultades:

- 1. Dictar normas que permitan actualizar y armonizar el impuesto sobre las ventas con la situación económica del país".
- 2. Establecer tarifas diferenciales según las clases de bienes y servicios.
- 3. Ampliar la base tributaria.
- 4. Involucrar nuevos responsables del impuesto.
- 5. Dictar las normas que sean necesarias para el efectivo control, recaudo y determinación del tributo.
- 6. Exonerar del impuesto aquellos bienes y servicios que considera convenientes.

B. Restricciones.

A la vez que se otorgaron facultades se impusieron las siguientes restricciones:

1. Las modificaciones en el régimen tarifario podrán efectuarse siempre y cuando las tarifas adoptadas no fueran inferiores al 6% ni superiores al 35%.

2. No se podrán gravar con el impuesto los denominados bienes exentos.

3. No se podrán someter a una tarifa superior al 4% los bienes derivados del petróleo.

Sobre la base de los antecedentes económicos, y jurídicos que hemos hecho referencia, el Gobierno expidió el 29 de diciembre de 1983, el decreto extraordinario 3541 mediante el cual se reforma el impuesto sobre las ventas.

Al expedir el decreto; aparte de las consideraciones de tipo jurídico, el Gobierno tuvo en cuenta una serie de consideraciones de índole económica que lo indujeron a adoptar una alternativa de menor impacto fiscal, pero que consultó la coyuntura económica con el fin de minimizar los efectos colaterales sobre la canasta familiar y sobre el nivel general de los precios.

2. RELACION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS CON EL DEFICIT FISCAL.

2.1 EVOLUCION DEL DEFICIT FISCAL.

1.965- 1.970

Durante este período en términos obsoletos el déficit tuvo un crecimiento; durante todos los años pasando de \$1.395.910 millones en 1965 a \$5.082.115 millones en 1970.

1.971 - 1.975

El comportamiento del Déficit para este período tuvo crecimiento y así como decrecimiento. Empezando con un déficit que alcanzó la cifra de \$5.639.921 Millones en 1971, para 1972 el déficit ascendió a \$6.361.671 Millones, luego ese déficit empezó a disminuir hasta el año 1974 cuando sumó \$3.403 millones y finalmente en el año de 1975 alcanzó la cifra de \$7.216.0 millones.

1976

$$\begin{aligned} \text{Déficit o Superavit} &= \text{Ingresos} - \text{Gastos} \\ &= 55.591 - 52.796 = 2.795 (\text{Superavit}) \end{aligned}$$

1977

$$\text{Déficit o Superavit} = 65.157 - 72.784 = - 7.621$$

Como vemos surge de nuevo el déficit.

1978.

$$\begin{aligned} \text{Déficit o Superavit} &= \text{Ingresos} - \text{Gastos} \\ &= 104.948 - 101.143 = 3.805 \end{aligned}$$

Si bien hubo déficit para este año por la suma de 3.805 millones es notable una disminución del mismo ya que para el año anterior ascendió a \$7.627 Millones.

1979

$$\text{Déficit o Superavit} = 109.103 - 127.443 = - 18.340$$

El déficit creció para este año en un 380%.

1980

Déficit = Ingresos - Gastos = 168.247 - 196.117 = -27.870

1981

Déficit = Ingresos - Gastos = 221.792 - 263.862 = -42.070

El déficit para 1981 ascendió a \$42.070 millones, si lo comparamos al del año inmediatamente anterior, obtenemos que creció en un 51%.

1982

Déficit = ingresos - Gastos = 279.855 - 331.480 = -51.625

Para este año el déficit ascendió a \$51.625 millones.

1983

Déficit = Ingresos - Gastos = 296.839 - 401.799 = -104.831

La cifra alcanzada por el déficit este año podemos decir que es demasiado preocupante pues tuvo un incremento del 103% con respecto al año 1982.

1.984.

Déficit = 299.839 - 488.493 = 188.654.

El crecimiento del déficit con respecto al año anterior fué del 80%.

Para los años 1985-1986 no fué posible calcular el déficit por existir sólo cifras proyectadas para estos años suministrados por la Dirección de Impuestos Nacionales.

2.2 EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL (1965-1975)

De una manera conjunta analizaremos como se han comportado los ingresos durante este período e igualmente el comportamiento de los gastos. Estableciendo las diferencias entre ingresos y gastos podemos conocer las causas del déficit fiscal o superavit.

2.2.1 Ingresos Ordinarios.

A pesar de haber tenido el déficit un crecimiento en términos absolutos no ha sido así en la relación que presenta con los ingresos. Para comprender un poco lo anterior al analizar las cifras observamos que para 1965 el déficit con relación a los ingresos de ese año representaba el 31%; de

ahí empezó a disminuir esa relación hasta llegar al año 1962 donde el déficit solo representaba el 12.02% de los ingresos, luego esa proporción empezó a crecer hasta llegar a 1970 donde el déficit con relación a los ingresos ya era del orden del 38.63%.

En su comportamiento los ingresos mostraron un incremento en términos absolutos durante todos los años. Para 1965

los ingresos ascendían a la suma de \$4.411.981 millones y para 1970 ya alcanzaban la suma de \$13.155.464 millones lo que nos da una tasa de crecimiento del 24,42% un promedio.

Dentro de esos ingresos el comportamiento del impuesto a las rentas fué un poco estable alrededor del 9.5% durante el período, destacándose el año 1966 donde alcanzó a representar el 10.6% del total de ingresos corrientes, así mismo el año que alcanzó una menor proporción durante el período fué 1967 cuando solo representó el 8.27% del total ingresos.

2.2.2 Análisis de los Gastos.

Por su parte los gastos también mostraron un crecimiento constante durante el período ya que pasaron de \$5.807.891 millones en 1965 a \$18.237.579 millones en 1970, lo cual indica una tasa de crecimiento del 25.7% superior a la tasa de crecimiento de los ingresos que fué como lo habíamos indicado del 24.42%.



2.2.2.1 Funcionamiento e inversión.

Estos gastos tuvieron una destinación alrededor del 50% en gastos de funcionamiento para cada año. En cuanto a lo destinado a gastos de inversión hubo altibajos, destacando el año 1969 cuando se destinó el 39.7% mientras que en el año 1966 solo se destinó el 26.7% a gastos de inversión.

2.2.2.2 Institucional.

Respecto a la destinación pero ya observada por instituciones la información existente es poca por la forma como el Banco de la República mostraba la repartición del gasto por institución.

2.3 EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL (1971-1975).

2.3.1 Ingresos Ordinarios.

Durante el período el déficit representa como cifras extremas el 10,43% del total del ingreso corriente para el año 74 y el 35.9% del total de ingresos para el año 1972.

La tasa de crecimiento de los ingresos durante el período fué de 26.5% pasando de \$16.651.0 millones en 1971 a \$42.630,0 millones en 1975.

Del total de ingresos corrientes los ingresos tributarios son los que más contribuyen con un 96% que se mantiene casi estable durante el período.

En cuanto a lo que represente el impuesto a las ventas en la composición de los ingresos corriente, podemos ver que éste ha ido incrementando su proporción, ya que al principio del período representaba el 10% y para 1975 los impuestos a las ventas correspondían al 18% de los ingresos corrientes.

2.3.2 Análisis de los Gastos.

Los gastos en este período crecieron a una tasa promedio de 22.3% pasando de \$22.291 millones a \$ 49.846.

2.3.2.1 Funcionamiento e inversión.

Lo más importante con relación al comportamiento de los gastos para este período fué que los años de 1973, 1974, y 1975 los gastos de inversión superaron a los gastos de funcionamiento para citar un ejemplo en el año 75 los gastos de inversión representaron el 53.7% del total de los gastos y los gastos de funcionamiento representaran el 33.6/.

2.3.2.2 Institucional.

En este período el Ministerio de Desarrollo absorbió el mayor porcentaje del total de gastos así como el Ministerio de Obras en una proporción un poco menor.

2.4 EVOLUCION DE LA SITUACION FISCAL (1976-1984)

2.4.1 Ingresos Ordinarios.

En 1976 el déficit se debió a que los ingresos tuvieron un crecimiento del 30% con respecto al año anterior. Los ingresos tuvieron este comportamiento debido al rubro de ingresos tributarios que presentó un crecimiento del 30.6% dentro de los ingresos tributarios, el concepto que más contribuyó en aparte al fisco nacional fué el de impuesto a la Renta con \$25.378 millones del total de \$ 53.798 millones, seguido por el impuesto a las ventas que aportó \$9.903 millones.

En el año 1978 en el comportamiento de los ingresos cabe destacar el crecimiento negativo del rubro impuesto a las renta que pasó de \$25.251 millones en 1976 a \$23.934 millones en 1977. Por otra parte el impuesto a las ventas que es el segundo rubro en importancia paso de \$9.903 millones a \$12.779 millones.

El monto alcanzado por el impuesto a las ventas representa el 19.6% de los ingresos corrientes.

Para 1978 el ritmo de crecimiento que presentaron los ingresos pasando de \$65.157 millones a \$104.948 millones lo que representa una tasa del 61%; lo anterior contribuyó a una baja en el déficit, para este año el impuesto a la renta representó el 46.2% del total de ingresos y el impuesto a las ventas el 16.2% de ese mismo total.

En cuanto a 1979 los ingresos presentaron un bajo dinamismo ya que estos crecieron en un 4%. Este año el rubro impuesto a la renta de mayor importancia en los ingresos, decreció pasando de \$48,562 millones del año anterior a \$32.840 para este año. Estos ingresos por impuesto a la renta representaron el 30% del total de ingresos corrientes mientras que el impuesto a las ventas este año, representó el 23.76% del total de ingresos corrientes.

Para 1980 los ingresos ascendieron a la suma de \$168.247 millones de ese gran total los ingresos tributarios representaron el 97% que en valor absoluto corresponden a \$163.332 millones. El rubro de mayor importancia dentro de los ingresos tributarios corresponde a los impuestos indirectos con un total de \$113.281 millones. Dentro de los impuestos a la renta que representa el 19.4% del total de ingresos corrientes.

En 1981 el incremento del déficit se debió a un crecimiento de los ingresos en un 32%. Los ingresos que alcanzaron la suma de \$221.792 están conformados en un alto porcentaje por los ingresos tributarios que representan el 96% y los ingresos no tributarios que solo representan el 4%.

Los ingresos tributarios conformado a su vez por los impuestos directos donde se destaca el impuesto a la renta que asciende a \$66.465 millones, Los otros componentes que son los indirectos cuyo rubro más importantes son la cuenta especial de cambios con \$48.044 millones seguido del impuesto a las ventas con \$36.107 millones.

Para 1982 el déficit con relación a los ingresos representaba el 18.4%.

Del total de ingresos al igual que en años anteriores los ingresos tributarios continúan siendo los de mayor representatividad con un 95.3%. De estos ingresos tributarios los rubros de mayor peso son el impuesto a la renta que con un total de \$78.479 millones, que representa el 28% de los ingresos corrientes, le sigue el impuesto a las ventas, que forma parte de los impuestos indirectos, con un total de \$59.952 millones que representa el 21.4% ingresos corrientes.

Lo que nos indica que la suma del impuesto a la renta y del impuesto a las rentas representan casi el 50% del total de los ingresos.

En 1983 los ingresos solo crecieron en un 6%. Este leve crecimiento de los ingresos tuvo como causa que el mayor componente o sea los ingresos tributarios pasaron de \$266.811 millones a \$273.560 millones que representa un incremento de apenas el 2,5%.

El impuesto a las ventas representó el 26.7% del total de ingresos corrientes, superado por el impuesto a la renta que representa el 26.7% para 1984 los ingresos crecieron en apenas el 1% con respecto a las cifras del año anterior.

Los ingresos para este año ascendieron a la suma de \$299.839 millones, el comportamiento de sus componentes lo podemos analizar de la siguiente manera: Los ingresos tributarios tuvieron un crecimiento de 3.5% al pasar de \$273.560 millones en 1983 a \$283.272 en 1984. Este año presenta como hecho importante que podemos resaltar la consolidación del impuesto a las ventas como rubro más importante al alcanzar la suma de \$97 millones que representa el 32.5% del total de ingresos corrientes superado al rubro impuesto a las rentas que tradicionalmente era el que más recursos aportaba al fisco nacional.

2.4.2 Análisis de los gastos:

En 1976 los gastos ascendieron a \$52.796 mientras que para el año siguiente representaron la suma de \$72.784 millones.

Para 1978 la tasa de crecimiento de los gastos fué del 39% contrastando de con los gastos en 1980 que fueron del orden de \$196.117 millones.

Para 1983 los gastos tuvieron un crecimiento acelerado en

En 1984 los gastos crecieron a una tasa del 21.6%.

2.4.2.1 Funcionamiento e inversión.

En 1976 los gastos de funcionamiento representaron un 54.4% y el 31.5% en inversión o sea que se destinó el 14.1% al pago de la deuda pública. Mientras que para 1977 los gastos tuvieron una destinación de 53.5% para gastos de funcionamiento, para este mismo año se presentó un incremento porcentual en la destinación de los gastos para inversión representando el 34.6%.

En 1978 del total de gastos las erogaciones hechas por el concepto de funcionamiento representaron el 57% y por el concepto de inversión el 32.3%.

Para 1979 la destinación de los gastos a la inversión se vio desfavorecida porque mientras el año anterior se destinó el 32.3% y para este año solo el 23%. Esto es comprensible por los crecimiento que mostraron los gastos de funcionamiento y el pago de la deuda pública.

En 1980 los gastos se descomponen en un 55.6% en funcionamiento, en un 33.4% en gastos de inversión y 11% restante al servicio de la deuda pública. Pero en 1981 los gastos tienen según su destinación como su mayor componente al rubro de

funcionamiento con un total de \$153.803 millones que representó el 58.3% los recursos destinados a la inversión representaron un 31% menor en tres puntos con respecto al año anterior.

Para 1982 la destinación de los gastos al igual que años anteriores lo representó en mayor proporción el ítem gastos de funcionamiento con el 59.7% seguido por los gastos de inversión con el 29%. En 1983 el acelerado crecimiento de los gastos de funcionamiento fué el que más contribuyó al incremento de los gastos totales. Para este año los gastos de funcionamiento representan el 64.7% esto contribuyó a una disminución porcentual en gastos de inversión que para este año representaron el 22% a diferencia del año anterior que había representado el 29%.

En 1984 la conformación de los gastos se discrimina en un 64.7% en gastos de funcionamiento, en 22,12% en gastos de inversión y el 13.18% al servicio de la deuda pública.

2.4.2.2 Institucional.

Para este período los Ministerios de Defensa y Educación absorbieron el mayor porcentaje en gastos. También el servicio de la deuda (Ministerio de Hacienda) creció debido al incremento de la deuda externa.

2.5 IMPUESTO A LAS VENTAS Y LA CAPTACION GLOBAL.

Observamos que el crecimiento cuando es bajo o negativo ha ce que se reforme el sistema, lo que refuerza mi argumento de que el régimen se reestructura cuando la crisis fiscal se agudiza (Nótese 1,983) y de inmediato aumenta el recau do.

~~EL IMPUESTO A LAS VENTAS Y LA CAPTACION GLOBAL~~

RECAUDO IMPUESTO DE VENTAS
(MILLONES DE PESOS)

AÑO	PRECIOS CORRIENTES	% CRECIMIENTO NOMINAL	% CRECIMIENTO REAL
1.970	1.074	24.2	7.5
1.971	1.683	56.7	13.5
1.972	1.995	18.5	6.2
1.973	2.460	23.3	3.6
1.974	3.930	59.7	1.8
1.975	7.144	81.8	53.8
1.976	10.061	40.8	12.0
1.977	13.451	33.7	4.1
1.978	18.659	38.7	16.8
1.979	24.898	33.5	3.6
1.980	33.565	34.8	7.1
1.981	42.872	27.7	1.1
1.982	54.818	27.9	3.1
1.983	63.354	15.6	-0.9
1.984	89.800*	41.7	18.1

FUENTE: INFORME DE RECAUDO DIVISION DE CONTABILIDAD DIN

* Proyección del recaudo efectuada por la Dirección General de Impuestos.

2.6 EL PROBLEMA DE LA EVASION Y SU FORMAS

2.6.1 Causas.

2.6.1.1 Sociales.

Entre otras, abonadas por fenómenos culturales de mentalidad e ideológicos, pueden considerarse como causas sociales de la evasión fiscal: la evasión misma por su efecto de demostración, la evasión como contravención menor: La evasión comienza a generalizarse por su efecto de demostración o de imitación hasta el punto de invertir moralmente el concepto de equidad tributaria: no es justo que si los demás se colocan en un nivel más bajo de tributación en igualdad de situación conmigo, porque evaden los impuestos, yo no tenga derecho a proceder del mismo modo. Y eso conduce a formar el concepto de que la evasión es una infracción menor, ya que robarle al fisco es casi como robarse así mismo, pues así como el Estado es de todos, no es de ninguno en particular.

2.6.1.2 Administrativas y Estructurales.

Entre las causas administrativas de la evasión se incluyen las siguientes: desperdicio de fuerza fiscalizadora, incompetencia, reformismo administrativo, y centralización administrativa.

En la actualidad la orientación de la fiscalización tributaria con ser más o menos técnica en la selección de casos, una vez determinados los sujetos potencialmente susceptibles de investigación, el proceso respectivo se enmaraña en un conjunto de requisitos formales que embargan la atención de muchos funcionarios con resultados aparentes.

La centralización administrativa conlleva a que en las regiones ~~no se incluyan programas de fiscalización propias de~~ región sino que se trae un Modelo "general" que no puede aplicar en cada uno de los sectores (No es lo mismo un programa de fiscalización de hotelería y Turismo en Cartagena que en una industria en Bogotá o en Medellín).

De otro lado la administración tributaria se encuentra siempre sobre el tiempo para fiscalizar, no siéndole posible abarcar un conjunto significativo de sujetos susceptibles de fiscalización o de auditoria contable. A lo anterior se puede agregar desde el punto de vista estructural o sea el estado de nuestras instituciones reguladoras o controladoras de la evasión donde existen funcionarios incompetentes siendo este un problema de nunca acabar.

2.7 EL IVA Y LAS FORMAS DE EVASION

2.7.1 Subfacturación.

La compra que hace un responsable del imponente de un artículo a cula a sabiendas del valor real pero que ha su solicitud hace que sea facturado con un menor precio con el fin de demostrar en un momento ante DIN; de que ese artículo fué comprado por el precio en factura y el al venderlo por un valor superior al de compra no va facturarlo (aquí surge de inmediato otra forma de evasión que es la no facturación que es la forma de no poder demostrar con soporte el valor real de venta).

Como consecuencia de lo anterior se puede decir que surge otra de forma de evasión que la doble contabilización o sea una contabilidad ficticia para la administración de impuesto y una contabilidad real para el comerciante o dicho de otra manera la contabilidad para el Estado y la Contabilidad de escritorio.

2.7.2 Focos de Evasión.

Son sectores o Grupos que no participan en la economía del país en el valor agregado pero son aceptados por el mismo estado (caso de los San andrésitos).

Lo anterior es grave porque si el gobierno entrará a fiscalizar estos sectores incrementarían en forma considerable los recaudos por recaudos total del valor agregado.

En los mercados (Bazurto) donde hay cantidades de almacenes de calzado, plásticos, telas, confecciones, útiles de cocina y venta de artículos gravados que tampoco son controlados por el aspecto mismo de la infraestructura y su misma localización.

2.7.3 Traslación de Rentas.

~~Es aquella que evade la carga pecuniaria del impuesto, cuando se realiza el traspaso del importe que hace el sujeto obligado, a otro que lo soporta efectivamente aunque no lo consigne en la caja del enario, esta figura no es ilegal ni disminuye la recaudación de los tributos.~~

Si la traslación implica una repercusión de un valor superior al impuesto, hay traslación aumentada. El ejemplo que ilustra esta figura, es el siguiente: si un comerciante obtiene una utilidad normal del 15% sobre las ventas de un artículo cuyo costo es de \$1.000, realiza un beneficio de \$150 al venderlo por \$1.150. Si este artículo se grava con un impuesto del 10% y el comerciante lo incorpora al precio de costo, la utilidad la establece sobre el nuevo precio: $\$1.000 + 10\% = \1.100 El artículo será vendido por $\$1.100 + 15\% = \1.265 . La diferencia entre este valor o precio de venta y el nuevo costo $\$1.100$, redundará en una utilidad de \$165. El comerciante ha hecho una traslación por el total del impuesto y ha ganado \$15 más de lo que ganaba antes del

gravámen.

De esta manera se manifiesta la traslación del impuesto, Pero el cuando y su mayor o menor posibilidad, depende de la situación del mercado y de otros factores, como la estructura de los costos y la índole de los artículos gravados.

3. EL IMPUESTO A LAS VENTAS Y SU APLICACION

3.1 VIRTUDES Y DEFECTOS DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN CUANTO INSTRUMENTO FISCAL.

En cuanto se refiere a los objetivos de la política fiscal, podemos mencionar las siguientes:

a. En cuanto a la política de crecimiento económico o de desarrollo económico, el impuesto a las ventas puede llegar a ofrecer ventajas superiores a las del impuesto sobre la renta. Así, se arguye que el primero favorece la formación de capital por cuanto:

No afecta directamente el ahorro sino el consumo. Se asume ordinariamente que el consumidor final soporta la carga tributaria.

No son progresivos con respecto al ingreso y se supone ordinariamente que las capas de mayores ingresos tienen mayor propensión al ahorro.

Pueden llegar a castigar selectivamente al consumo suntuario.

Contribuyen a crear la ilusión de que los precios son ahora más altos. Este fenómeno, conocido bajo el nombre de "Ilusión monetaria", lleva a los contribuyentes a restringir sus gastos de consumo.

La elevada elasticidad de las modernas formas del impuesto ~~permite transferir sumas crecientes de recursos de los particulares al Estado,~~ lo cual tiene habitualmente una mayor propensión a la inversión en los países en desarrollo. Por otra parte, se sostiene, el aumento de las tarifas o la ampliación de la base gravable del tributo a las ventas ~~cho~~ ca con menor resistencia política que los incrementos de la tributación directa.

Esta elevada elasticidad es respaldada por el hecho de que ~~hay menores índices de evasión en el impuesto a las ventas~~ y de que este gravamen no exige complejos conocimientos de parte del contribuyente.

Es posible favorecer por medio del impuesto, la adopción de ciertas tecnologías que se consideran más productivas. Y esto por cuanto el moderno tributo a las ventas permite discriminar entre los distintos factores y elementos de producción. Se admite, sin embargo, que cuando el objetivo es ele

var la intensidad del uso del suelo, un impuesto presuntivo sobre las rentas o un impuesto predial discriminatorio entre las tierras bien explotadas y las que no lo son pueden tener mayor éxito que la tributación sobre las ventas.

b. En lo que toca con la política redistributiva, se sostiene que, dadas las dificultades prácticas, con que chocan los impuestos sobre las renta y sobre la propiedad inmueble en la mayor parte de los países en desarrollo, un impuesto a las ventas por ser diseñado de tal manera que atenúe su regresividad implícita mediante pesados gravámenes al consumo de bienes suntuarios. Al mismo tiempo, se arguye, la estructura misma de la imposición respalda la equidad horizontal.

c. En cuanto a la eficiencia en la asignación de los recursos, formas del impuesto al valor agregado preserva prácticamente los precios relativos del mercado.

d. Finalmente, en lo referente a la preservación de la estabilidad monetaria algunas modalidades del impuesto a las ventas (Especialmente la forma del valor agregado) permiten reducir sustancialmente el impacto del tributo sobre el nivel general de precios, al tiempo que todas las modalidades tienden a contraer la demanda de bienes de consumo.

3.2 LA ESTRUCTURA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN COLOMBIA.

Con respecto a este tema, me referire a factores como la neutralidad, tarifas e incidencias, el gravamen a los bienes de capital, bienes exentos y devoluciones, servicios.

3.2.1 Neutralidad.

~~El impuesto al nivel minorista. La extensión del impuesto~~
al nivel al detal resuelve en principio todos los problemas de control que tenía, pero a su vez crea un problema administrativo y de control posiblemente más serio que cualquiera de los anteriores. Se trata de la inmensa dificultad de control y el enorme costo administrativo que conlleva incluir como responsables del impuesto a un número sumamente grande de pequeños minoristas. Este problema no es tan grave en un país en donde los pequeños minoristas responden por un porcentaje de ventas al detal relativamente pequeño, hoy en día no hay menos de 300.000, aunque no todos sujetos al impuesto. Para evitar que no todos los minoristas estén inscritos, la mayoría de los países en desarrollo conceden una "exención de pequeños negocios". Lo más alusible son las ventajas que se introdujeron en la administración del impuesto a la renta y la integración de ésta con la del IVA.

3.2.2 T arifas e Incidencias.

Cuando el impuesto se extiende al nivel del comercio al detal, resulta imposible mantener una considerable dispersión tarifaria, por problemas administrativos y de control. El gravámen a las ventas al nivel al detal siempre conduce a una relativa unificación tarifaria y ésta es la razón por la que el gobierno colombiano unificó las t arifas del 6 al 10% cuando decidió extender el IVA al comercio al detal.

Las consecuencias de esta decisión son dobles; En primer lugar, hacen que el efecto de la decisión de extender el impuesto al detal haya sido profundamente regresiva, como se ilustra a continuación. Una buena parte del incremento en recaudo del impuesto corrió a cargo de los grupos de ingresos bajos, al haberse elevado la t arifa preferencial del 6 al 10% y al gravar, además los márgenes de distribución de estos bienes. De hecho el cuadro 1 estima que casi la totalidad del aumento en recaudo provino de bienes gravados antes al 6%. De esta cifra un 36% corresponde a bienes de capital.

En segundo lugar, en el caso colombiano esta decisión tiene consecuencias negativas sobre la imposición de los bienes de capital y la discriminación que se ha mantenido a favor de algunos bienes de capital importados.

3.2.3 El Gravámen a los bienes de capital.

En Colombia no se permite acreditar los impuestos pagados en la compra de bienes de capital, esto equivale a una incidencia macroeconómica donde se grava por igual al consumo y la inversión bruta. Los inconvenientes que se pueden señalar a un impuesto como el colombiano se hacen menos graves cuando la tasa es más baja; por eso se habían mantenido en Colombia los bienes de capital en la tasa preferencial del 6%. La extensión al detal obligó, sin embargo, a elevar la tasa al 10% a más de gravar su margen de contribución que es de los más altos. Adicionalmente, se mantuvo la exención a bienes de capital importados con destino a industrias básicas que se habían establecido en la reforma de 1974.

3.2.4 Bienes Exentos y Devoluciones.

En la literatura internacional sobre el impuesto al valor agregado se distingue entre bienes exentos o no gravados y bienes gravados "a tarifa cero". Los primeros son bienes sobre los cuales no recae el impuesto y cuyas ventas, en consecuencia no requieren ser registradas.

La segunda categoría mencionada, la de los bienes gravados a la "tarifa cero" corresponde a bienes que dentro de la legislación vigente debieran normalmente ser gravados, pero sobre los cuales se requiere establecer una exención expre

sa. Más aún, por lo general en estos casos se desea garantizar que no haya gravámen alguno, ni directa ni indirectamente, que pese sobre los bienes en cuestión. La única manera de asegurar que esto suceda es la de gravar los bienes con una tarifa cero y permitir, en consecuencia, al establecer un saldo a favor de los contribuyentes, la devolución de los impuestos pagados por sus insumos. Este sistema, universalmente aceptado, se introdujo en Colombia a partir de 1974.

3.2.5 Servicios.

Una de las ventajas teóricas que atribuye la literatura fiscal a la extensión del valor agregado al detal es la de permitir incluir en la base del impuesto a la totalidad de los servicios, puesto que estos se prestan por lo general en su mayoría en forma directa al público.

Lo que se ha venido haciendo en Colombia, es incluir progresivamente en la base del impuesto nuevos servicios con un criterio selectivo. Esto es precisamente lo que hizo en la última reforma el incorporar los servicios hoteleros, de computación, de arrendamiento financiero, de bienes muebles (incluyendo el leasing) en la base del impuesto. Estos servicios como la mayoría de los incluidos anteriormente responden al criterio de facilidad administrativa y de control, im

portancia de recaudo o incidencia progresiva.

3.3 EL CRECIMIENTO DEL ESTADO Y EL IMPUESTO A LAS VENTAS.

El tamaño del Estado lo determina la relación que existe entre el gasto público y el P.I.B. (Cuantitativamente), pero si tenemos en cuenta que la base de los gastos son los ingresos y estos últimos han crecido en virtud del IVA, se deduce que este impuesto ha contribuido a que el Estado afronte mayor número de funciones.

Mauricio Duverger Plantea: "Gobernar es gastar y para gastar se requieren los recursos necesarios" (Recursos que en Colombia los está reportando el IVA; que acusa una tasa de crecimiento superior al impuesto a las rentas o posee un índice de concentración más elevado).

3.4 LA RESISTENCIA FISCAL Y EL IMPUESTO A LAS VENTAS.

Comunmente, la resistencia fiscal se atribuye a una propensión innata de la persona, de la que se dice es, por naturaleza, egoista, posiblemente, al efectuar esta afirmación o al compartir esa creencia se olvida que la persona es, por naturaleza también, sociable y siente anhelos de convivir con los demás. Si esto es así, parece que en el ser humano concurren propensiones contrapuestas, toda vez que por una

parte, anhela vivir en comunidad. relacionandose con los de más, y por otra no desea aportar o aspira a esquivar su aportación y esfuerzo a la colectividad. Algo, pues no esta su ficientemente claro en el origen de la resistencia fiscal. Lo que si se sabe es que el medio o el entorno en que se desenvuelve la persona influye, esto lo pone en evidencia el hecho de que, mientras en unos países la resistencia fiscal es frecuente y se admite por la sociedad sin valoración peyorativa, en otras áreas geográficas, como el norte de Europa, el fraude tributario es considerado detestable, y quien lo practica queda, en cirto modo, marginado de la comunidad.

Con relación al impuesto a las ventas, en lo que respecta a la resistencia fiscal se ha observado que este impuesto es más difícil evadirlo y hay menos tendencia a no pagarlo, porque algunos hacendistas plantean que para el contribuyente le es más chocante pagar un impuesto y no recibir nada a cambio, mientras que con el IVA, al cancelarlo por lo menos está recibiendo una mercancía, la cual le produce una satisfacción. Además el consumidor asume que este impuesto es una parte más del costo del producto.

3.5 ELASTICIDAD TRIBUTARIA.

Si definimos la elasticidad tributaria como la relación que existe entre la tasa de crecimiento del recaudo de un año a

otro y la tasa de inflación de ese mismo año y además si tomamos las cifras de dos años posteriores a la implantación de ese mismo año y además si tomamos las cifras de dos años posteriores a la implantación de las dos últimas reformas encontraremos lo siguiente:

$$a. \text{ Elásticidad Tributaria}_{76} = \frac{\text{Tasa Crc. Recaudo}_{75-76} = 40.8\%}{\text{Tasa Inflacionaria}_{76} = 25.9\%}$$

$$\text{Elasticidad Tribu}_{76} = 1.57 > 1 = \text{Elastica}$$

$$b. \text{ Elásticidad Tributaria}_{83} = \frac{\text{Tasa Crec. Recaudo}_{82-83} = 15.6\%}{\text{Tasa Inflacionaria}_{83} = 16.6\%}$$

$$= 0.94$$

$$0.94 < 1 = \text{Inelástica.}$$

Como observamos en el caso a, la elásticidad tributaria es mayor que 1, por lo tanto es elástica, porque el incremento en los recaudos fué mayor que el incremento en el índice de precios (1976). O sea que el Estado logró recuperar la capacidad de compra de los ingresos, que se habían deteriorado por efectos de la devaluación monetaria.

Pero en el caso b (1983) observamos que la elásticidad tributaria es menor que 1, por lo tanto es inelástica, porque el

incremento, en los recaudos fué menor que el incremento en el índice de precios. Lo que quiere decir que el Estado perdió capacidad de compra, ya que ni siquiera podría comprar la misma cantidad de bienes y servicios que adquirió el año anterior con igual sumo de dinero.

3.6 REGRESIVIDAD DEL IMPUESTO.

Desde el punto de vista teórico, bajo el supuesto de una tarifa única el iva es regresivo por cuanto afecta en mayor proporción a los sectores de menores ingresos cuya propensión marginal a consumir es igual a 1, que a los de mayores ingresos, cuya propensión marginal a consumir es mucho menor. Ello ha llevado a países con altos grados de concentración del ingreso (Colombia uno de ellos) a adoptar tarifas diferenciales, basadas en la discriminación entre bienes necesarios y suntuarios, que reversen la incidencia regresiva del tributo. No obstante lo anterior, esta incidencia persiste debido a la traslación de los gravámenes que opera entre los productos que cumplen funciones similares (Por ejemplo, el gravámen sobre un jabón de lujo se refleja en alza del precio de un jabón popular).

3.7 EFECTO SOBRE LA DEMANDA

El nuevo sistema amplía la base del impuesto en tal forma que este ahora se computa sobre el valor agregado generado

a través de todo el proceso productivo, incluyendo la distribución del producto final.

En circunstancias especiales períodos de sobre utilización de la capacidad instalada por exceso de demanda, por ejemplo la introducción de un efecto recesivo en la producción y depresivo en los niveles agregados de consumo es económicamente deseable y oportuna. En efecto en este caso la utilización de herramientas tales como la ampliación de la base tributaria del impuesto se traduce en el incremento de los precios de bienes y servicios lo cual a su vez desestimula el consumo, incentiva la generación de ahorro privado y capital, consecuentemente, reduce el desequilibrio de la demanda y la oferta agregada.

Por el contrario, la ampliación de la base tributaria del impuesto al valor agregado durante períodos caracterizados por la debilidad crónica de la demanda (Caso de Colombia) doméstica así como los incrementos tanto en los costos de producción como en los precios al consumidor que esta decisión genera, introducen efectos recesivos adicionales que se reflejan en aún menores niveles de producción y de consumo.

3.8 DISEÑO TRIBUTARIO

La motivación principal para la reforma del impuesto a las ventas, la constituyo, por supuesto, la necesidad de arbi

trar mayores recursos tributarios ante la crisis fiscal que se desarrolló por esa época "En el diseño específico de esta reforma, habrían de jugar un papel principal la tecnocracia de la Dirección de Impuestos Nacionales y algunos organismos Internacionales"⁸. La Dirección de Impuestos Nacionales propuso la extensión al nivel al detal principalmente por razones de carácter administrativo, dentro de una concepción que buscaba aliviar los esfuerzos de administración del impuesto de renta y unificar el manejo de los dos tributos.

Por su parte, diversos testimonios indican como esta idea fué sugerida al Presidente por el Presidente del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), durante visita al país en el curso de 1983. El BID ha sido un promotor incansable de la aplicación del impuesto al valor agregado al nivel del comercio y al detal, con una relativa unificación de tarifas, en todo el continente latinoamericano.

En esta oportunidad, la diferencia de todas las normas previas habrían jugar un papel especial en el diseño de las nuevas normas asesores técnicos extranjeros facilitados por el BID y la OEA; solicitados directamente por la Presidencia de la República.

⁸ DIEZ AÑOS DE REFORMA TRIBUTARIA EN COLOMBIA. Pág 282. Perry Guillermo Cárdenas. Mauricio DID. Fedesarrollo Ed. U.N. 1986.

3.8.1 Algunas recomendaciones del Banco Interamericano de Desarrollo para la implantación del IVA en Colombia.

Es preciso hablar aquí de las recomendaciones contenidas en un informe rendido por el Banco Interamericano de Desarrollo BID Misión de asesoría tributaria - y tenerlos como antecedentes en la implantación del sistema del impuesto sobre el valor agregado, y en especial a los adoptados por el gobierno nacional al momento de producir la reforma

Por tratarse de un organismo tan importante en asuntos económicos en el contexto de los países del nuevo mundo, se han analizado sus proposiciones y se han descartados otros estudios realizados y tocantes con el tema que si bien es cierto merece atención, no es el caso mencionarlos aquí.

Con el propósito de hacer más sencillo su análisis se enumeran a continuación las recomendaciones propuestas por la Misión del organismo mencionado y como se puede ver a través del trabajo, fueron implantadas por el nuevo estatuto impositivo, sobre las ventas en Colombia:

Ampliar la base tributaria a etapas del ciclo de producción y comercialización como a los comerciantes al por mayor, a los distribuidores y al comercio al por menor y a algunos servicios para producir un ingreso adicional.

La extensión del gravámen a las ventas a las etapas finales del ciclo económico, contribuiría a incorporar un importante número de nuevos contribuyentes, aumentando el recaudo por cuanto la transferencia de bienes y servicios en la etapa del consumidor final se produce a un mayor precio.

Formular a corto plazo algunos controles de tipo selectivo en los impuestos descontables y devoluciones en las operaciones de Aduanas y también el proceso de crédito fiscal, el que debe ser necesariamente coordinado con las disposiciones legales, reglamentarias y obligaciones administrativas, inherentes a libro de compras, facturas, y documentos de importación, todo lo cual es lo que lo sustenta o acredita fidedignamente.

Desde la puesta en marcha del nuevo sistema impositivo establecer nuevos esquemas de control y de seguimiento estricto, tanto de las declaraciones del impuesto, de los contribuyentes y del gravámen por cuanto se involucra una transformación de importancia en la estructura impositiva del país y consecuentemente en la administración tributaria.

A la luz de lo anterior podemos hablar de los criterios de diseño tributario o lo que es lo mismo las virtudes de un tributo a nivel Micro económico, que son tres:

3.8.2 La eficiencia Económica.

La virtud de la eficiencia (o neutralidad) postulada como la deseabilidad de que el impuesto origine el mínimo de interferencias en la decisiones de producción o de consumo de los distintos agentes económicos (Productores, consumidores, propietarios, proveedores, etc). Un impuesto óptimo sería aquel que no produjera con su establecimiento cambios en las decisiones es decir que fuera neutro, al presumirse que en ausencia del impuesto cada agente económico actúa o decide eficientemente. En la vida real todos los impuestos producen algunos efectos contrarios a los requerimientos de la eficiencia; con todo se aceptan por otras razones válidas tales como la necesidad de financiar al Estado, la conveniencia social de redistribuir el ingreso, etc.

Para que un tributo genere las menores ineficiencias posibles se requiere que su aplicación sea universal o general, a fin de evitar sustituciones en la conducta económica de productores y consumidores.

Como es sabido con anterioridad al decreto 3541/83, el impuesto gravaba en el tema pertinente, la renta de bienes muebles procesados a nivel de productor con una gama de tarifas (6% 15%, 20%, 35%) dependiendo de la clase de bien vendido.

Este esquema derivaba de una parte, una incidencia arbitraria e irregular del impuesto en el precio final del bien por cuanto aquella dependía del valor que correspondiera en cada caso al proceso de comercialización. Lo anterior invitaba muchos responsables del tributo a organizar el proceso productivo o a localizar funciones productivas en entes legales separados a fin de reducir la base sobre la cual debía determinar el impuesto. Tal proceder a más de sus implicaciones éticas era inconveniente en términos de racionalidad económica. De otro lado, el diferencial tarifario inducía a decisiones de producción y de consumo económicamente inconvenientes y generaba problemas administrativos severos a la Dirección De Impuestos Nacionales provenientes del engorroso sistema de devoluciones de impuesto cuando muchos insumos tenían tarifas superiores a la de los bienes de consumo final.

El nuevo esquema abocó los dos elementos distorsionantes del régimen anterior, aproximado el diseño a los preceptos normativos señalados antes. Por una parte hizo más universal la aplicación del sistema al extender la base gravable a la renta de bienes muebles al consumidor final y por otra, redujo la gama tarifaria, determinando de hecho una sola tarifa general en un nivel del 10%.

3.8.3 La Equidad Tributaria.

A nivel normativo existe consenso entre los tributaristas para aceptar que el impuesto más equitativo es el de renta por cuanto en su diseño técnico puede desarrollarse el criterio de justicia de la "capacidad de pago". Infortunadamente por razones de precario respaldo político, de cuestionamiento de sus efectos sobre los estímulos a la capitalización y de las dificultades para la administración, su concepción en las leyes en casi todos los países dista bastante del ideal "purista". Así el impuesto sobre las ventas ha centrado la atención de los especialistas en las últimas décadas. Con todo no está dilucidado que un impuesto a las ventas sea más inequitativo que un impuesto a la renta "impuro". De un lado no puede ignorarse que los efectos de equidad del esquema fiscal deben contemplar sus dos elementos constitutivos: Los tributos y el gasto público. Si este último, financiado con tributos, es utilizado con propósitos sociales, los efectos redistributivos del ingreso pueden seguir siendo importantes.

De otro lado, la inequidad implícita en todo tipo de impuesto sobre las ventas puede reducirse significativamente a través del régimen de exenciones y de tarifas diferenciales para bienes consumidos corrientemente por personas de altos ingresos. Este enfoque fue traducido en el nuevo Régimen

de ventas. En efecto, todas las exenciones existentes se mantuvieron y se mantuvo la tarifa diferencial del 35% para bienes suntuarios.

3.8.4 La Viabilidad Administrativa.

Para que el nuevo tributo tuviera una virtud de ser administrable, el nuevo tributo sacrificó sofisticación técnica en aras de un instrumento administrable en nuestro medio.

De allí por ejemplo que se hubiese rechazado la posibilidad de hacer del impuesto un gravámen general al consumo en la perspectiva Europea incluyendo los servicios financieros la construcción, las ventas agrícolas, los servicios comunes etc. En su lugar se consultó las dificultades para aplicarlo a "pequeños vendedores" proveyéndose un mecanismo sencillo de cumplimiento de la obligación para tal universo. Se quiso simplificar al máximo la carga formal de repunte de información a la Dirección de Impuestos Nacionales para lo cual se había previsto la integración de los impuestos de renta y ventas.

Se pretendió vincular al sistema tributario una multitud de agentes económicos no organizados hoy en día que propicien "competencia desleal" a los si organizados, la técnica del valor agregado a través del sistema de impuesto descontables y el tratamiento dispuesto para "pequeños" vendedores "apun

tan en esa dirección.

Finalmente se le confirió a la administración tributaria amplias facultades administrativas para calcular presuntivamente el tributo en casos en donde los registros contables no sean confiables, incluyendo su posibilidad de determinar arresto para faltas graves contra el espíritu del nuevo régimen.

3.9 EL IVA Y LOS PRECIOS.

El efecto que puede tener el cambio de tarifas en los precios se ha presentado para ser tema de controversia cuando cada quien presentaba su punto de vista es decir El Gobierno, la prensa, los gremios.etc.

Mientras que la Doctora Alba L. Orozco de Triana manifestaba en una conferencia que el impacto esperado en los precios de la canasta familiar de ingresos bajos es prácticamente nulo (0.28%); el periódico EL HERALDO manifestaba el día siguiente de puesta en vigencia a la reforma, con grandes titulares (CON EL IVA SUBIO TODO)⁹, agrupaciones como

⁹ "EL HERALDO" Abril 3 de 1984 Pag 1 y 9A Artículo: CON EL IVA SUBIO TODO.

Fenalco manifestaba su descontento con la nueva reforma en el sentido que el nuevo tributo acabaría con el comercio.¹⁰

3.10 INCIDENCIA DE LA DEVALUACION MONETARIA EN LOS INGRESOS POR CONCEPTO DE IVA.

Suponiendo que el nivel de importación no varíe de un año a otro, al devaluarse el peso Colombiano en relación con el dolar, el valor de los bienes importados en pesos Colombianos se incrementa y por consiguiente los recursos derivados del IVA se amplían por el aumento de la base gravable. Lo anterior se puede confirmar si tenemos en cuenta el elevado crecimiento de los ingresos provenientes del sector externo en 1985 se debió a la introducción del nuevo impuesto a las importaciones del 8% (Creado por la ley 50 del 84) y a la acelerada devaluación.¹¹

10 ECONOMIA COLOMBIANA No. 154. "Reflexiones en Torno al Iva" FENALCO, Pág. 63. Contraloría General de la República.

11 INFORME FINANCIERO DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, julio de 1986 Pág-14

3.11. FACTORES DETERMINANTES EN EL RECAUDO DEL IVA. (TOMAN
DO COMO AÑO DE REFERENCIA 1985).

3.11.1 Internos

Que está compuesto por cuatro factores.

3.11.1.1 Inflación

El impuesto que afecta, en gran parte, por el incremento de los precios, los que han tenido un crecimiento registrado del 22.5%.

3.11.1.2 Ventas Reales.

Durante el año, las ventas presentaron índices negativos, al compararlas con similar período del año anterior; así, su participación dentro del valor agregado fué menor a uno, y el efecto de ventas reales dentro del crecimiento del recaudo fué de 0.5%.

3.11.1.3 Efecto Reforma.

Se dió a partir de 1984, cuando se instauró el nuevo régimen a las ventas, que extendió el gravámen de la etapa de producción a la de comercialización. Esta modificación operó to



talmente durante 1985, primer año completo del IVA. El efecto reforma dentro del crecimiento del recaudo es de 11.8%, el cual mide, únicamente, la expansión de la base gravable, ya que en materia de tarifas, estas se unificaron en el 10% (Las del 6% y 15%), conservándose las diferenciales de 20% y 35% para casos de ventas de bienes suntuarios.

3.11.1.4 Inclusión de nuevos bienes dentro de la Canasta

I.V.A.

A finales de 1984, se expidió la ley 50, que incluyó nuevos productos, entre ellos, bienes de consumo básico. Por este concepto se recaudaron alrededor de \$3.500 millones adicionales, según cálculos de la contraloría, es decir, aporta al incremento del recaudo el 10.6%.

Entre los bienes gravados están las gaseosas y algunos libros y textos, y maquinaria agrícola y de transporte, que inciden directamente sobre los costos de producción de los bienes empujando a su vez los precios de estos.

3.11.2 Externos.

(IVA sobre bienes importados), debido a las siguiente forma:

3.11.2.1 Efecto Devaluación.

Al igual que los demás tributos provenientes del comercio exterior, para la presente vigencia, la acelerada devaluación impulsó el crecimiento de los impuestos que dicha actividad genera, Para 1985, la tasa promedio de devaluación fué casi el doble de la del año anterior, situándose en 41.2%

En 1985 continuó la política de prohibida importación de una parte del universo Arancelario, aunque al finalizar el primer trimestre del año, se comenzó con una gradual liberación de importaciones , principalmente de materias primas agrícolas e industriales. El balance arroja unas importaciones por US\$ 3.100 millones, aproximadamente, que comparadas con la del año anterior muestran una disminución de 6.8%.

3.11.2.2 El Efecto Reforma

Está constituido por una ampliación de la base sobre la que recae la tarifa del impuesto. Durante casi las dos terceras partes de la vigencia, rigió el decreto 628 de 1985, el cual fijaba la base sobre los derechos de importación, mayores que los de aduana, sobre los cuales se determinaba anteriormente el impuesto, según el decreto 2666 de 1984. Pese a que el Decreto 628 fué suspendido, al operar por casi siete

meses contribuyó al crecimiento del impuesto en alrededor de 20%.

3.12 EL IMPUESTO A LAS VENTAS Y LA REDISTRIBUCIÓN DEL INGRESO.

Al respecto es interesante señalar que uno de los pocos estudios, existentes en Colombia acerca de dicho tema fué realizado por Sergio Osejo Diago en su trabajo de tesis "LA INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS SOBRE LA REDISTRIBUCIÓN DEL INGRESO". En esta investigación el anota como conclusión "La incidencia del impuesto a las ventas sobre la redistribución del ingreso incluye en últimos dos aspectos fundamentales : El efecto del gravámen a las ventas sobre la estructura del consumo y el impacto del gasto público generado con los recursos de dicho gravámen.¹²

En el mismo estudio el autor señala (teniendo en cuenta que este estudio fué realizado años antes de la reforma del 83) que el impuesto a las ventas con la modalidad de tasas dife

12

LA INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS SOBRE LA REDISTRIBUCIÓN DEL INGRESO Sergio Diago. Conclusiones. Tesis de Grado Unlander 1975.

renciales pretendía penalizar más que proporcionalmente el consumo de los ricos y menor que proporcionalmente el consumo de los pobres, pero aún así el impuesto llevaba a emborecer más a los pobres.

Si observamos que la nueva reforma al unificar las tasas, incrementando aquellas asignadas a bienes de consumo popular y a la vez incluyendo dentro del régimen, productos como la gaseosa, los libros desde este punto de vista no se puede considerar a este impuesto como redistribuidor del ingreso.

Pero dejando a un lado el efecto de las tasas y mirandolo desde el punto de vista del impacto que pueda tener estos recursos o ingresos obtenidos como gastos, llevaría a una redistribución del ingreso en la medida que los recursos cedidos por la ley 12, sean destinados a la inversión en obras que satisfagan las necesidades prioritarias de la comunidad des más pobres.

4. FORTALECIMIENTO DE LOS FISCOS Y AUTONOMIA DE LA
CESION DEL IVA A MEDIANO PLAZO

4.1 RAZON DE LA CESION.

Beneficios que trae la ley para los Municipios Colombianos;

4.1.1 A todos los municipios.

Representa un incremento cuantioso en sus recursos fiscales
por cuanto:

Aumente progresivamente el porcentaje de cesión desde el 30%
actual hasta el 50% en 1992.

El impuesto a las ventas es el que más ha crecido en los úl-
timos años entre los diferentes ingresos fiscales de la na-
ción.

La reciente transformación del impuesto a las ventas en im-
~~puesto al valor agregado (IVA) (Decreto 3541 de 1983)~~ ha he-
cho todavía más dinámica en su crecimiento la base de la
cesión.

Procura una mayor equidad en la distribución de los recursos fiscales. Ello hace evidente, entre otros aspectos, a través de dos determinaciones innovadoras:

Establece dos categorías: Municipios de 100.000 o más habitantes y municipios menores de 100.000. A estos últimos, que son relativamente los de menos posibilidades económicas, les otorga un porcentaje de cesión adicional, lo que hace que el valor de la cesión por habitante evolucione más favorablemente para los municipios menores.

Cambia el concepto tradicional de situado fiscal (combinación de situado territorial y poblacional) por el estrictamente poblacional. Con ello se corrige el sobrebeneficio que anteriormente se daba a territorios despoblados y de pocos municipios en detrimento de los territorios con muchos municipios y de mayor población.

Contempla medidas para garantizar que los municipios reciban adecuada y oportunamente, por parte del Ministerio de Hacienda, las transferencias que le correspondan.

Posibilita que los municipios ejerzan funciones y presten servicios que actualmente corresponden a entidades nacionales pero que en muchos casos no les llegan.

Prevée mecanismos que posibiliten un verdadero proceso de descentralización hacia los municipios.

4.1.2 A los Municipios de menor población (Inferior a 100.000 habitantes).

Les otorga una participación adicional a la que le corresponde a los municipios de más de 100.000 habitantes (Este porcentaje adicional llegará hasta el 16.8% en 1992).

Constituye un instrumento importante que incentiva a los municipios de menores a continuar en la aplicación y aprovechamiento de los Beneficios derivados de la ley 14 de 1983 para su fortalecimiento financiero.

Singnifica un impulso vital para el desarrollo local a la vez que estimula el esfuerzo fiscal de los municipios.

Es decir constituye un importante trampolín fiscal para que los gobiernos locales puedan tener mayor intervención en la gestión de sus propias funciones, pero para evitar que se acostumbren parasitariamente a la dependencia de los recursos de la nación, establece premios para los que organicen eficientemente los recaudos de sus propios recursos y castigos para los que no lo hagan.

Como la fórmula de distribución (Premio o castigo) se apo

ya en la evaluación del comportamiento del recaudo del impuesto predial, esto significa una importante medida potencial para los fiscos municipales ya que es sabido que para la gran mayoría de los municipios menores del país este tributo representa el más importante concepto dentro de sus propios recursos.

Constituye un verdadero instrumento de desarrollo municipal que busca un ordenamiento efectivo en el gasto público, toda vez que pone límite a los gastos de funcionamiento, obliga a que el resto se destine a inversión y establece pautas para que los proyectos de inversión se orienten a fines prioritarios para el desarrollo local.

Esto lleva consigo toda una proyección gerencial del municipio que busca simultáneamente hacerlo eficaz en la satisfacción de las necesidades primordiales de la comunidad a través de proyectos de inversión, y a la vez que procura que su gestión administrativa sea más eficiente en el uso de sus recursos. Es decir, que haga más cosas pero con gastos de funcionamiento limitados, evitando los costosos e innecesarios crecimientos burocráticos.

Crea las bases para que se vaya dando, a través de la inversión pública local, un mejor equilibrio entre el desarrollo urbano y rural.

garantiza la continuidad en el financiamiento de la educación pública destinado a los FER, con propósito de equidad, ya que conserva porcentajes de retención solo para los municipios de mayor población.

4.2 ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA LEY Y EXPLICACION DEL MECANISMO DE DISTRIBUCION DEL IVA A LOS MUNICIPIOS.

Significado y explicación del mecanismo de distribución del IVA a los Municipios.

4.2.1 Situado Poblacional.

El literal a) el artículo 2º establece que un porcentaje del IVA columna 3 tabla 1; se repartirá entre todos los municipios del país, y en proporción a su población (artículo 5º).

~~Expliquemos, a través de los siguientes ejemplos sencillos,~~
como se efectúan los cálculos para la distribución.

Si se estima que la población total del país, para 1986, en número redondos, de 28 millones de habitantes.

~~Ejemplo 1: Caso de municipio de población superior a los~~
100.000 habitantes:

Población = Pm = 140.000

Población total de los municipios del país = Pt = 28.000.000

participación o peso poblacional del municipio = P

$$P = \frac{P_m}{P_t} = \frac{140.000}{28.000} = \frac{5}{1.000} = 0.005 \text{ o sea el } 5 \text{ por mil}$$

De la tabla 2, el monto a distribuir entre los municipios para 1986 es de 42,776.4 millones sobre este valor al municipio del ejemplo corresponderá el cinco por mil:

$$\$ 42.776.4 \text{ Millones} \times 0.005 = \$213.882.000$$

Ejemplo 2: caso de un municipio con población menor de 100.000 habitantes:

~~Población = Pm = 14.000~~

En este caso la determinación del derecho de cesión se calculará por la suma de dos componentes:

- a. La parte correspondiente a la distribución entre todos los municipios:

$$\text{Participación del Municipio} = P = \frac{Pm}{Pg} = \frac{14.000}{14.000} = \frac{1}{1.000}$$

$$= 0.001$$

y al municipio le corresponderá, adicionalmente, el uno por mil de los \$663.2 millones contemplados en la tabla 2 para 1986:

$$\$663.2000.000 \times 0.001 = \$663.200$$

Así sumando los valores de a y b, obtenemos lo que debe recibir el municipio por participación poblacional:

a)	\$21.388.200
	<u>663.200</u>
TOTAL	\$22.051.400

4.2.2 Esfuerzo Fiscal.

Si bien para los municipios más pequeños la cesión fiscal significa su más importante ingreso presupuestal, se hace necesario que adicionalmente las administraciones locales se preocupen por captar otros recursos que les ayuden a salir de su atraso tradicional, que les permita asumir las funciones que les trasladará la Nación, en fin, que los habilite para responder cada vez mejor y con mayor intensidad

a las necesidades de sus propias comunidades.

La ley ha previsto que los municipios no se contenten apenas con ganarse el premio de la cesión de la nación, manteniendo una actitud pasiva, de dependencia fiscal, sin ningun esfuerzo para incrementar sus propios recursos potenciales. (Llamada "pereza fiscal").

Para inducir a los municipios en el sentido de mejorar sus recaudos, la ley ha introducido el concepto de esfuerzo fiscal, que consiste en premiar al municipio que sea eficiente en el aumento de sus captaciones y castigar al que sea perezoso fiscal.

Para este propósito tanto la medicina como la evaluación relativa se hace bastante difícil, si se considera todo el complejo de tributos municipales. Por ello se escogió como base de medidas un impuesto que es común a todas las localidades del país y que es, en general, el más importante dentro de los recursos propios (sin contar las transferencias) Para el grupo de municipios menores de 100.000 habitantes: el impuesto predial.

A partir de estos criterios, se construyo una fórmula que compara la eficiencia en el recaudo predial del municipio con la del promedio del grupo, con base en los siguientes elementos:

Am = Valor total de los avaluos catastrales del municipio en cuestión.

Rm = Valor del recaudo predial del Municipio.

Ag = Suma de los avaluos catastrales de todos los municipios del grupo (menores de 100 .000 habitantes).

Rg = Valor del recaudo predial de todos los municipios del grupo.

$\frac{Rm}{Am} = rm =$ Tasa efectiva de recaudo predial del municipio.

$\frac{Rg}{Ag} = rg =$ tasa efectiva promedio de recaudo predial del grupo.

De esta forma: $EF = Am \left(\frac{Rm}{Am} - \frac{Rg}{Ag} \right)$

$EF = AM (rm - rg)$

Es la expresión que mide el esfuerzo fiscal.

Observese que si la tasa de recaudo del municipio es mayor

que la tasa promedio del grupo o sea r_m r_g , entonces el valor entre el parentesis ($r_m - r_g$) es positivo y el municipio está en situación de eficiencia comparativa, se hace merecedor del premio, por lo tanto $A_m (r_m - r_g)$ se suma el valor del situado poblacional adicional.

El efecto contrario se presenta si el municipio es menos eficiente que el promedio del grupo: $r_m < r_g$ y por tanto $(r_m - r_g)$ es negativo.

En este caso el municipio es ineficiente (perezoso fiscal), su esfuerzo fiscal es negativo y el municipio recibe castigo.

Volvamos al ejemplo 2 y supongamos que la tasa efectiva de recaudo (Tárfifa efectiva) del grupo de municipios o sea del 4 por mil (0.004) y que el valor del recaudo efectivo del municipio es de 5 millones, con base en un total de avalúos catastrales de \$1.000 millones.

Entonces:

$$r_g = r_g = 0.004$$

A_g

$$r_m = \frac{R_m}{A_m} = \frac{5.000.000}{1.000.000} = \frac{5}{1.000} = 0.005$$

$$EF = AM (r_m - r_g) = 1.000.000.000 (0.05 - 0.0004)$$

$$EF = 1.000.000.000 \cdot (0,001) = + 1.000.000$$

La tarifa efectiva del municipio (5 por mil) es superior a la del promedio del grupo (4 por mil) lo que lo hace más eficiente relativo, con esfuerzo fiscal positivo, y se gana \$1. millon de premios.

Notese que el esfuerzo fiscal:

$$EF = Am (rm - rg)$$

También puede expresarse por esta fórmula equivalente

$$EF = - Am (rg - rm)$$

Verifiquemosle con el mismo ejemplo:

~~$$EF = -\$1.000.000.000 (-0.004 - 0.05)$$~~

$$Ef = -\$1.000.000.000 (-0.01) \text{ entonces}$$

$$Ef = + \$ 1.000.000$$

4.2.3 Determinación de la Cesión Efectiva.

La cesión que en definitiva perciben los municipios menores de 100.000 habitantes será la resultante de la conjugación.

de tres componentes, tal como se muestra en el esquema siguiente: (Gráfica No.1)

4.3 EVOLUCION DE LA CESION, ANALISIS E IMPACTO.

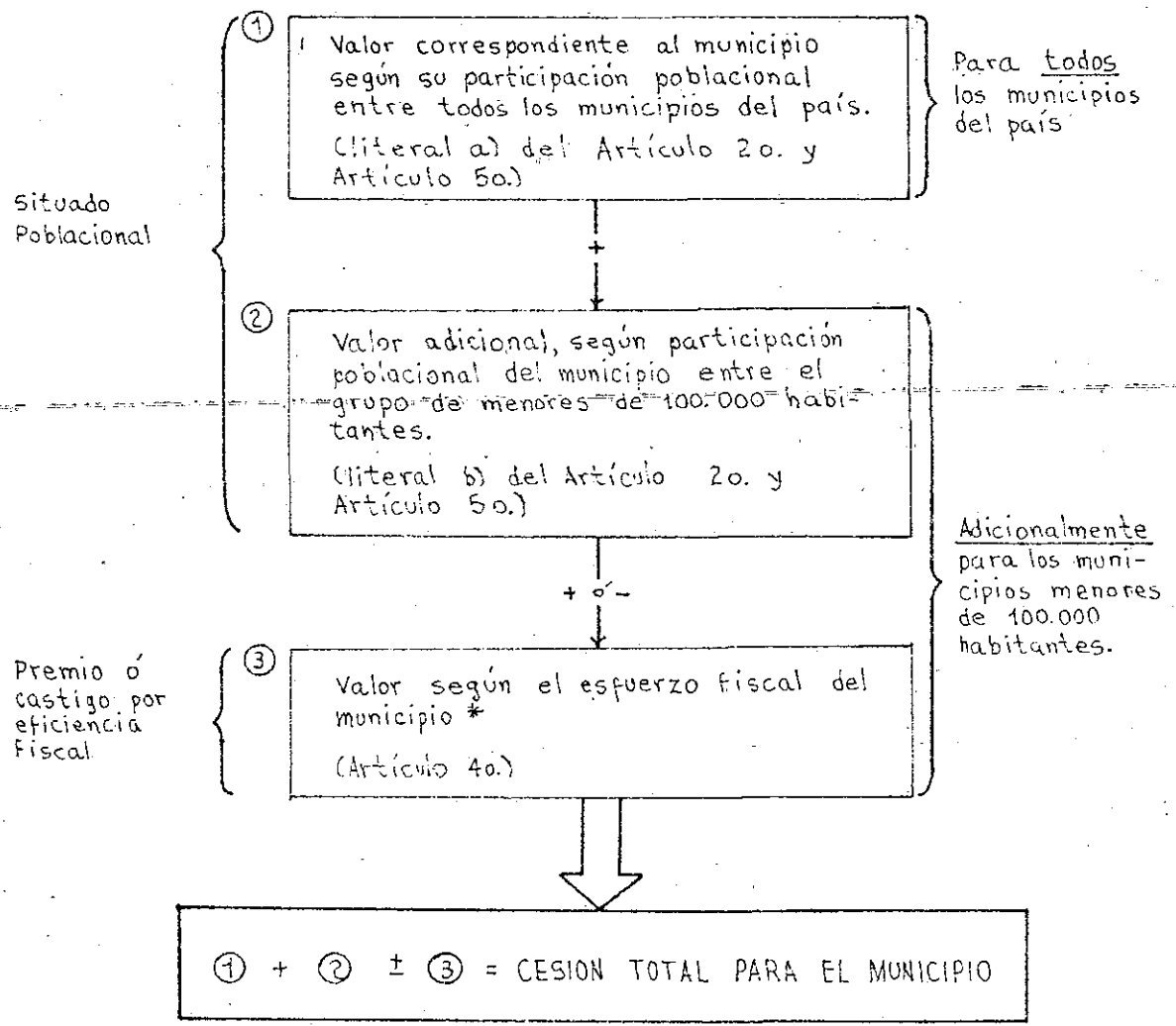
4.3.1 Evolución de cifras 1986-1992

Para hacer un análisis de la evolución durante el período tomemos de la Tabla 2 los datos de los años extremos.

TABLA No.3

CONCEPTO	AÑO (Millones de \$)	
	1986	1992
Monto estimado del IVA	165.800	499.200
Monto para distribuir entre todos los municipios.	42.776.4	142.272
Monto para distribuir adicionalmente entre los municipios menores de 100.000 habitantes	663.2	83.865.6

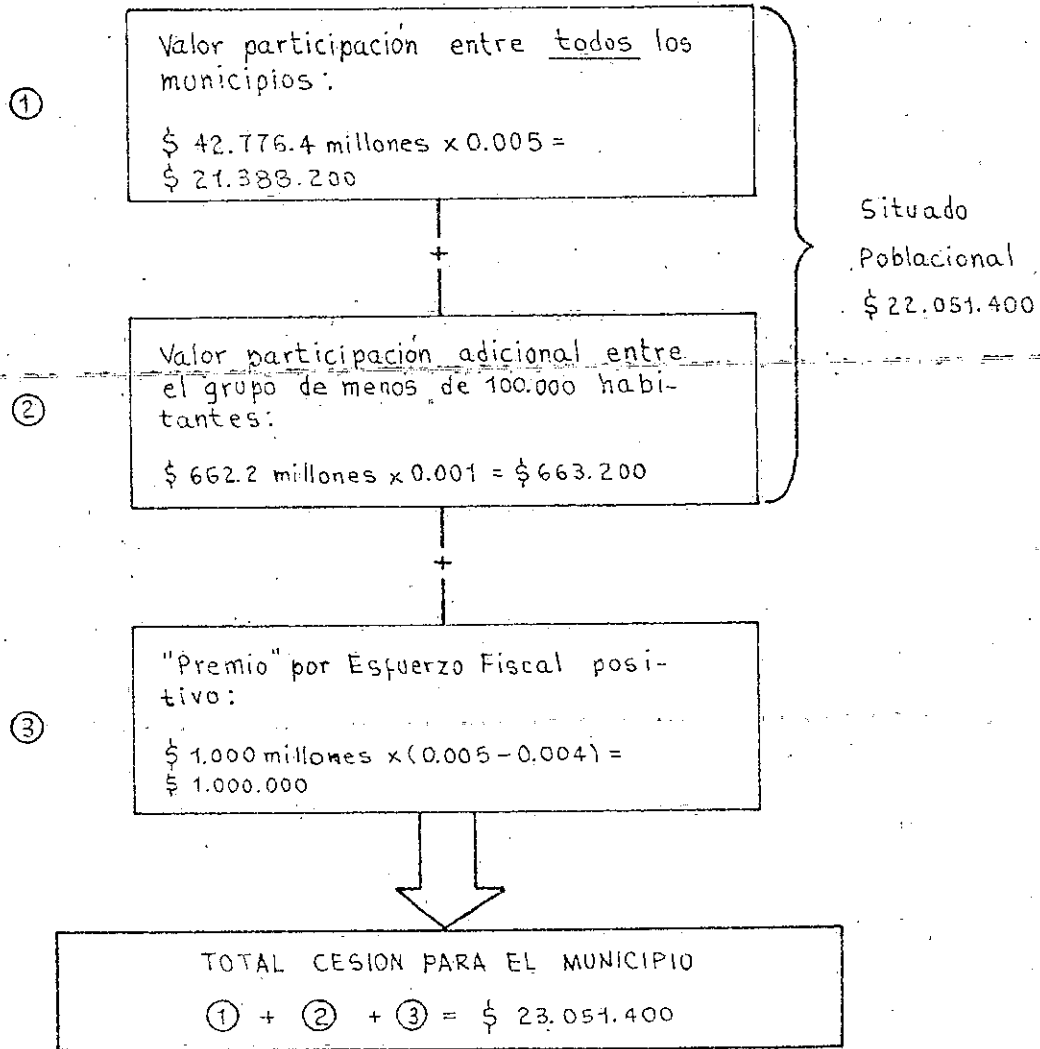
Volvamos a los municipios de los dos ejemplos y para simplificar el ejercicio supongamos que todas las poblaciones, tanto de los dos municipios como la del total del país, co



GRAFICA No.1

* Este valor se suma si el municipio es más eficiente en el recaudo predial que el promedio del grupo de menores de 100.000 habitantes. En caso contrario, se resta.

Caso ejemplo municipio 2 para 1986



Esta fórmula de cálculo ejemplificada, es la que resume la aplicación conjugada de los textos del literal a) del Artículo 20. (Componente 1) y del Artículo 40. (Componente 2 y 3).

mo la del grupo de menores de 100.000 habitantes, aumentan en el período en la misma proporción, en el 10% lo que significa, naturalmente, que las participaciones poblacionales de los dos municipios permanecen iguales entre 1986 y 1992 como se muestra en la tabla.

TABLA No. 4

CONCEPTO	1986	1992
(1) población total del país	28.000.000	30.800.000
(2) Población Municipio No. 1	140.000	154.000
(3) Participación Municipio 1 en población total del país	0.005	0.005
(4) Población Municipio 2	14.000	15.400
(5) Participación del Municipio 2 en población total del país	0.0005	0.0005
(6) Población grupos menores de 100.000 habitantes	14.000.000	15.800.000
(7) Participación Municipio 2 en grupos menores de 100.000 habitantes.	0.001	0.001

Cálculo de renglones : (3) = (2)/(1); 5 = (4)/(1); (7) = (4)/(6)

Para la determinación del valor del situado poblacional combinamos las cifras de las dos tablas anteriores.

TABLA No. 5

CALCULO DEL SITUADO POBLACIONAL DEL MUNICIPIO 1

(Mayor de 100.000 Habitantes)

CONCEPTO	AÑO	
	1986	1992
(1) Monto a distribuir entre todos los municipios.	42.776.4 Millones	\$142.72
(2) Participación poblacional por municipios.	0.005	0.005
(3) Valor total de cesión al Municipio *	213.882.000	711.360.000
(4) Población del Municipio	140.000	154.000
(5) Valor cedido por habitante	1.528	4.619

Cálculo de renglones ; (3) = (1) x (2); 5 = (3)/(4)

* Sobre este valor la nación retendrá el 30% con destino al FER del Departamento correspondiente (Artículo 10)

TABLA No. 6

CALCULO DEL SITUADO POBLACIONAL DEL MUNICIPIO 2
(Menor de 100.000 Habitantes)

CONCEPTO	AÑO	
	1986	1992
(1) Monto a distribuir entre todos los municipios.	\$42.776.4 Millones	\$142.272
(2) Participación poblacional del municipio en el total país.	0.0005	0.0005
(3) Valor correspondiente a distribución entre todos los municipios.	21.388.200	71.136.000
(4) Monto para distribuir adicionalmente entre el grupo de menores de 100.000 habitantes.	66.3.2 Millones	83.865.6 (Mill)
(5) Participación poblacional de municipio en el grupo de menores de 100.000 habitantes	0.001	0.001
(6) Valor correspondiente al municipio por distribución adicional entre los menores de 100.000 habitantes.	663.200	83.865.600
(7) Monto situado poblacional para el Municipio	22.051.400	151.001.600
(8) Población del Municipio	14.000	15.400
(9) Valor cedido por Habitante	1.575	10.065
Calculo de renglones	(3) = (1) x (2); 6 = (4) x (5)	
	(7) = (3) + (6); 9 = (7) / (8)	

Nota: Por ser Municipio menor de 100.000 habitantes no opera retención para el FER.

4.3.2 Resumen Comparativo.

Al analizar comparativamente, para los dos municipios del ejemplo, los resultados de la tabla No. 5 y 6 podemos destacar varias conclusiones interesantes:

En 1986 el valor cedido para el Municipio 1 es 10 veces el del No. 2 pero el valor percapita es casi igual, Esto se debe a que el porcentaje de cesión adicional para 1986 es todavía muy pequeño (0.4%).

Para 1982 el valor recibido por el Municipio 1 respecto al 2 se reduce a:

$$\frac{\$ 711.136.000}{155.001.600} = 4.6 \text{ Veces, pero el valor cedido por habitantes pasa a ser más del doble para el No. 2 respecto al No. 1 (\$10.065 contra \$4.619).}$$

O sea que se cumple progresivamente el objetivo de equidad de la ley, ya que el beneficio por habitante se va haciendo más significativo para los municipios menores que son, como ya lo señalamos, los de inferiores posibilidades económicas.

La cesión adicional para los municipios menores entre 1986 y 1992 tiene un incremento de 12.546% o dicho de otra forma,

al pasar de \$663.2 millones a \$83.865.6 millones, se multiplica 126 veces.

Mientras el monto del situado poblacional durante el periodo se incrementa en 23% para el municipio 1, para el municipio 2 su aumento es más que proporcional :603%.

Las cifras anteriores ponen de presente que si bien al comienzo el monto del reparto adicional para los municipios menores no es muy cuantioso, sí lo será progresivamente, lo que exigirá, de los gobiernos locales la capacidad administrativa idónea que los habilite para manejar estos nuevos recursos con racionalidad y eficiencia.

4.3.2.1 Esfuerzo Fiscal.

Con el ejemplo siguiente se quiere llamar la atención a la administraciones locales en el sentido de que el esfuerzo fiscal es un objetivo que no solo se debe alcanzar sino que hay que mejorarlo (o por lo menos mantenerlo).

Se debe recordar que en el ejemplo del Municipio 2, este era eficiente en comparación con el grupo y tenía un premio de 1 millón. Pero supongamos que para 1992, a pesar de haber incrementado sus avalúos en \$2.000 millones, se descuido en los procesos de recaudo y su tasa efectiva de captación del

impuesto predial bajo al 4 por mil, mientras que la tasa efectiva promedio del grupo ascendió al 8 por mil.

La situación comparativa 1986-1992 se condensa en la siguiente tabla:

TABLA No. 7.

EVOLUCION DEL ESFUERZO FISCAL MUNICIPIO No.2

ANOS	VALOR AVALUOS CATASTRALES DEL M/CIPIO (AM)	TASA EFECT. RECAUDO MUNICIPIO	GRUPO rg	DIFERE (rm-rg)	ESFUERZO FISCAL Am(rm-rg)
1986	\$1.000 Millón	0.005	0.004	0.001	1 Millón = Premio
1992	\$2.000 Millón	0.004	0.008	-0.004	-\$8 Millo nes =cás tigo

157

157

4:4. Evaluación Cifra 1986-1992

DISTRIBUCION DEL IVA 1986-1992 (*)

Año	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
	Reparto (%)	Para todos los Municipios (%)	Para menos de 100.000 hab. (%)	Intendencias y Comisarias (%)	Agustin Codazzi (%)	ESAP (%)	Caja de Prevision Social (%)	Proyeccion Im- puestos (IVA) (Millones de \$)	
1986	30.5	25.8	0.4	0.7	0.1	-	3.5	165.800	
1987	32.0	25.9	1.8	0.6	0.1	0.1	3.5	216.785	
1988	34.5	26.4	3.8	0.6	0.1	0.1	3.5	259.067	
1989	37.5	27.0	6.0	0.5	0.1	0.1	3.8	313.242	
1990	41.0	27.5	9.0	0.5	0.1	0.1	3.8	377.665	
1991	45.0	28.0	12.5	0.5	0.1	0.1	3.8	416.100	
1992	50.0	28.5	16.8	0.5	0.1	0.1	4.0	499.200	

(*) Tomado de Anales del Congreso, Lunes 2 de diciembre de 1985.

4.5 Evolución Municipio de Cartagena

PARTICIPACION DEL MUNICIPIO DE CARTAGENA EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

(MILLONES DE PESOS)

(1) AÑO	(2) PARTICIPACION PARA TODOS LOS MUNICIP.	(3) PROYECCION IVA	(4+2+3) TOTAL PARTICIPACION (millones de millones)	(5) POBLACION DE COLOMBIA/85	(6=4/5) PARTICIPACION PER CAPITA POR HABIT.	7 POBLACION DE CARTAG./85	PARTICIPACION CARTAGENA		
							(8=6*7) TOTAL	FER (50%)	MUNICIPIO (50%)
1986	25.8	\$ 165.800	\$ 42.776,4	27.812.021	\$ 1.538,05	531.426	\$ 817,4	\$ 408,7	\$ 408,7
1987	25.9	\$ 241.449	\$ 62.535,3	27.812.021	\$ 2.248,52	531.426	\$ 1.194,9	\$ 597,4	\$ 597,5
1988	26.4	\$ 305.590	\$ 80.675,8	27.812.021	\$ 2.900,75	531.426	\$ 1.541,5	\$ 770,7	\$ 770,8
1989	27.0	\$ 383.827	\$ 103.633,3	27.812.021	\$ 3.726,20	531.426	\$ 1.980,1	\$ 990,1	\$ 990,1
1990	27.5	\$ 470.876	\$ 129.490,9	27.812.021	\$ 4.655,93	531.426	\$ 2.474,3	\$ 1.237,1	\$ 1.237,1
1991	28.0	\$ 577.677	\$ 161.749,6	27.812.021	\$ 5.815,81	531.426	\$ 3.090,7	\$ 1.545,3	\$ 1.545,4
1992	28.5	\$ 708.738	\$ 201.990,3	27.812.021	\$ 7.262,69	531.426	\$ 3.859,6	\$ 1.929,8	\$ 1.929,8
1993	28.5	\$ 855.376	\$ 243.782,0	27.812.021	\$ 8.765,35	531.426	\$ 4.658,1	\$ 2.329,0	\$ 2.329,1

4.6 EVALUACION

La entrada en vigencia de la Ley 12 de 1986 conllevó a una situación desfavorable aparentemente debido a que el Municipio de Cartagena por haber rebasado los 500.000 habitantes, el aporte que hace al FER se incrementó del 30 al 50% lo cual se traduce en una disminución del aumento de los ingresos.

CONCLUSIONES

La implantación del impuesto a las ventas en Colombia se puede considerar como una revolución desde el punto de vista fiscal, ya que ha permitido al Estado captar mayores recursos para así poder costear el crecimiento de sus funciones condicionado ello por el desarrollo económico, cumpliéndose así la ley de Warner que plantea "que la intervención del Estado en las actividades de los individuos es más necesaria o conveniente cuanto mayor sea el desarrollo económico de la sociedad; convirtiéndose esta ley en histórica, y para tal fin se necesita recursos." ¹³

El impuesto a las ventas ha desplazado al impuesto a la renta como principal generador de recursos del Estado, Actualmente se puede decir que el impuesto a las ventas representa el 60% del

13

WARNER "La intervención del Estado" Fondo de cultura Económica Pág 47 México. 1970.

total recaudado (1985).

El impuesto a las ventas se ha convertido en una herramienta fuente de recursos para el desarrollo municipal.

Aunque el déficit fiscal en Colombia nunca se ha logrado corregir con las dos últimas reformas del impuesto a las ventas, los gobiernos de turno han logrado financiarlo, ya que el recaudo de este impuesto es más efectivo. O sea su resistencia fiscal puede considerarse baja con relación a la del impuesto a la renta.

Colombia siguió la tendencia que se viene presentando en Latinoamérica América, en lo que se refiere a la extensión del detalle de la base gravable del impuesto a las ventas.

RECOMENDACIONES

Como es un impuesto neutral, la manera de atenuar esa neutralidad es a que el gobierno o garantice que la parte de la cesión del Iva a los municipios, (La ley 12) destinada a la inversión se cumpla satisfaciendo, necesidades básicas, lo que permitiría redistribuir el ingreso en toda la población.

Se revisará la lista de bienes exentos, con el objeto si es posible de bajar la tasa general del 10%, ya que existen muchos bienes que deberían estar gravados.

Que se excluya como se hizo en el Brasil a los pequeños negocios en el pago del impuesto pues los recursos que se destinan a controlar los recaudos de estos establecimientos son mayores que los que ellos aportan.



BIBLIOGRAFIA

BUENO. MIRANDA, Jaime. "Revista Universitas Económica Universidad de Antioquia. Conferencia "Efectos Económicos y Tributarios del Iva".

ECONOMIA COLOMBIANA No. 156. Abril 14/86. Contraloría General de la República. "Salario Inflación y Carestía.

ECONOMIA COLOMBIANA No. 154. "El Impuesto al Valor Agregado IVA" Febrero 1984. Contraloría General de la República.

INFORME FINANCIERO DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA. 1985. Dirección Análisis Financiero y Estadístico Bogotá Mayo 1986.

INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO. Octavas Jornadas Colombianas. De D. Tributaria Febrero de 1984. Bogotá.

INFORME FINANCIERO. CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA. Julio de 1986. Dirección de Análisis Financiero y Estadístico.

MANUAL DE IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. DIN. Bogotá 1984.

MESTRE, Magín Pont. "El problema de la Resistencia Fiscal" Editorial BBusch Barcelona 1972.

OROZCO L. Alba De Triana. "INFORME TRIBUTARIO EVALUACION DE LA REFORMA Tributaria. de 1983. DIN. Agosto 1984. Bogotá.

OSEJO DIAGO, Sergio. "La Incidencia del Impuesto a las ventas sobre la Redistribución del Ingreso" Tesis de Grado. Uniandes. Bogotá 1975.

Periódico de la República. "El Iva también ha traído baja en los Precios de Autopartes". Junio 10 de 1984.

Periódico "EL HERALDO" Abril 3 de 1984. "Con el Iva se subió Todo".

Ponencias del VII Foro Nacional de Tesoreros Municipales Cartagena Agosto 13-16 de 1.986. "La ley 12 de 1986. "La Redistribución Fiscal y el Impulso al Municipio Colombiano. Sanin Hector.

PERRY Guillermo. CARDENAS Mauricio. Diez Años de Reformas Tributaria en Colombia CID Fedesarrollo Bogotá 1986. Editorial Universal Nacional.

PERRY, Guillermo "El Impuesto sobre las Ventas en Colombia" Evolución y Perspectivas Fedesarrollo. Julio 1978. Mimeo.

RAMIREZ C. Alejandro. "Hacienda Pública" Tercera Edición. Editorial Temis. Bogotá 1986.

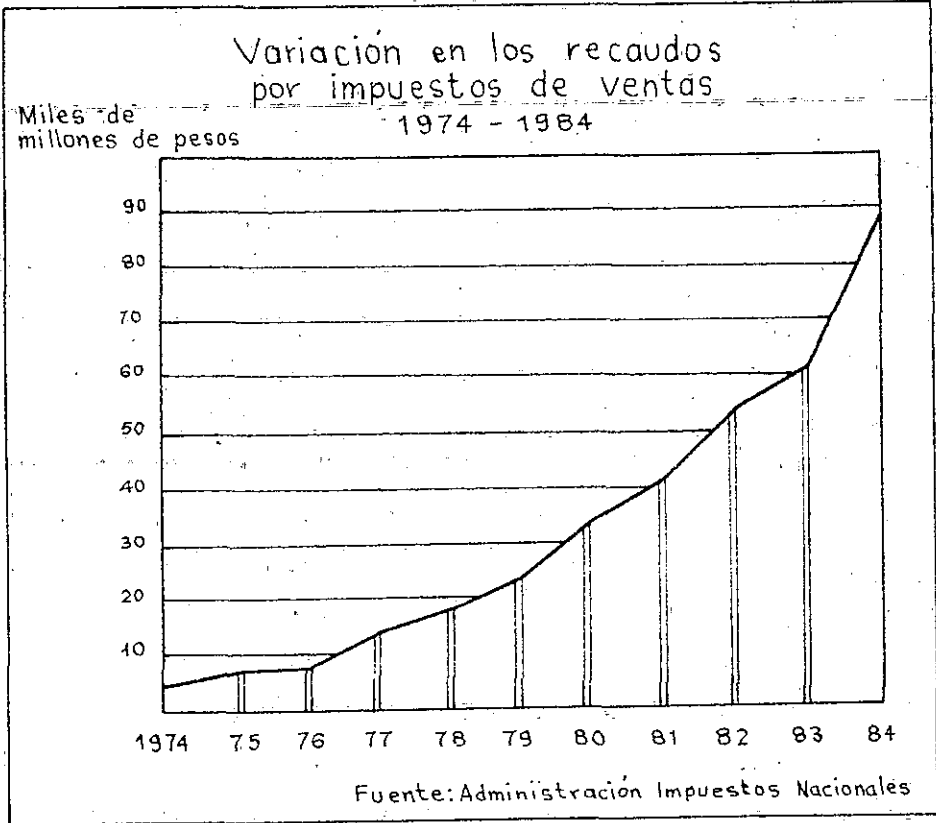
REVISTA ECONOMIA COLOMBIANA "Sector Financiero Nacionalizaciones Van.... y Reformas Vienes" Enero-Febrero 1986- No. 177 178 Contraloría General de la República.

REVISTA BANCO DE LA REPUBLICA DEL MES de Enero de cada año
Entre 1965-1984.

ROJAS H FERNANDO. ALVEAR R. Oscar. "Elementos de Finanzas Públicas en Colombia" Editorial Temis. Bogotá 1985.

SEMINARIO SOBRE EL IVA. Mimeo. Dirección de Impuestos Nacionales. Bogotá. Abril 1984.

A N E X O S



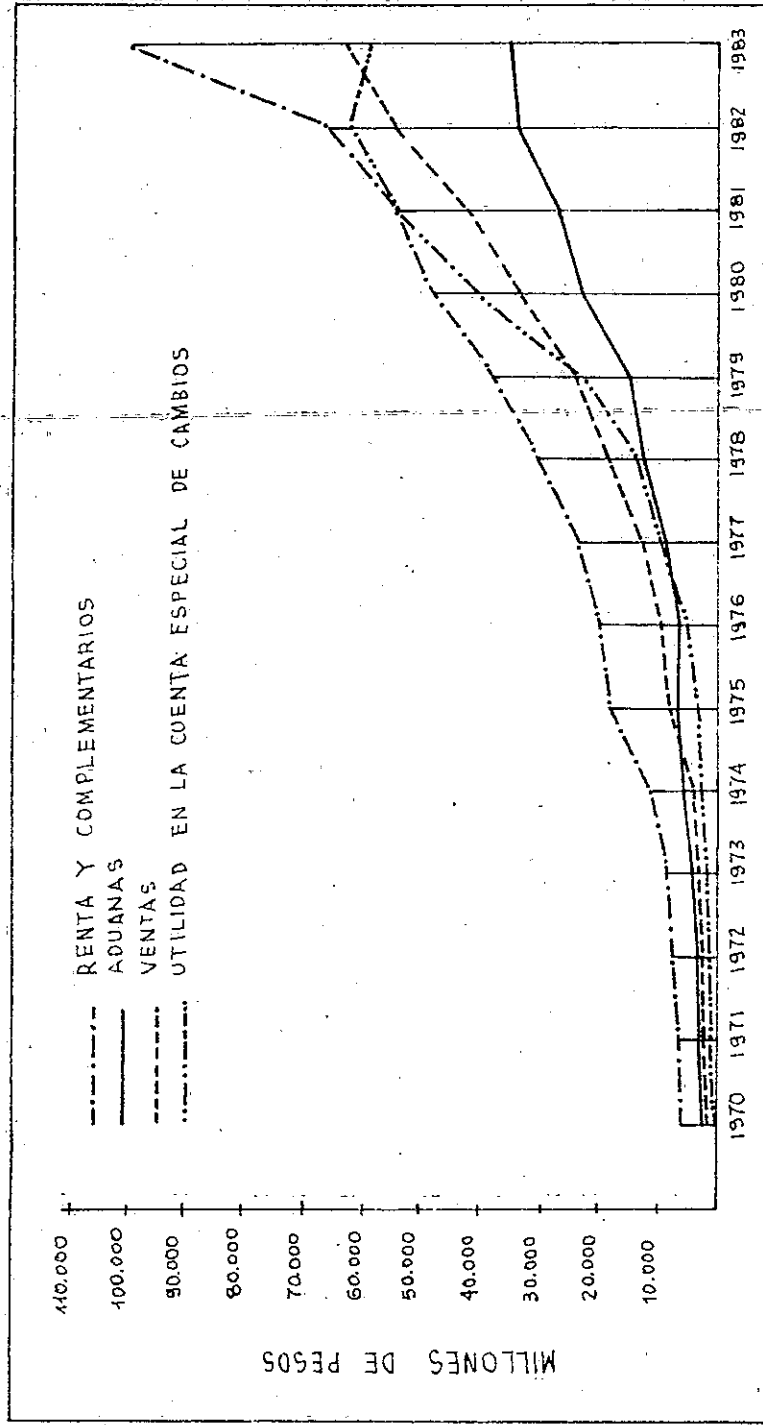
PARTICIPACION PORCENTUAL DEL RECAUDO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS Y SOBRE LAS VENTAS EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS Y DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN EL TOTAL DE LOS INGRESOS CORRIENTES

	(1)		(2)		(3)	
	Ingresos Tributarios %	Impuesto Ventas	Ingresos Tributarios %	Ingresos Tributarios	Ingresos Tributarios	Ingresos Corrientes %
1970	83.9	16.1	16.1		54.0	
1971	70.4	20.6	20.6		54.6	
1972	79.3	20.7	20.7		55.3	
1973	78.1	21.9	21.9		51.8	
1974	73.1	26.9	26.9		51.5	
1975	70.0	30.0	30.0		61.7	
1976	61.2	32.8	32.8		57.6	
1977	64.1	35.9	35.9		54.3	
1978	62.2	37.8	37.8		55.2	
1979	60.7	39.3	39.3		52.5	
1980	50.0	41.0	41.0		47.5	
1981	56.1	43.9	43.9		45.3	
1982	55.3	44.7	44.7		46.9	

FUENTE: Cuadro No.1 - Tributación Colombiana 1970 - 1982

RECAUDO, RENTA, VENTAS, ADUANAS Y UTILIDAD ESPECIAL CUENTA ESPECIAL DE CAMBIOS

Precios Corrientes



EFFECTO EN LOS PRECIOS

FABRICA		REGIMEN SIMPLIFICADO						
PRECIO VENTA	IMPUESTO %	PRECIO VENTA	IMPUESTO %	PRECIO DESCONTAB.	UTILIDAD COMPRA	PRECIO UTILIDAD VENTA	PRECIO IMPUESTO FINAL	EFFECTO %
100	6	106	-	106	32	138	-	138
110	6.60	116.60	-	116.60	35.20	151.80	-	151.80
110	11	121	10.80	110.20	35.20	145.40	10.80	156.20
		3.77						2.89

771

RECAUDO RENTA, VENTAS, ADUANAS Y UTILIDAD CUENTA ESPECIAL DE CAMBIOS

Precios Constantes

