

1-1-2008

Evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el periodo comprendido entre 1991 hasta el 2006 en Colombia

Mónica María Jaramillo Bolívar
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Jaramillo Bolívar, M. M. (2008). Evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el periodo comprendido entre 1991 hasta el 2006 en Colombia. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/409

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

**EVOLUCIÓN E INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN EL PERIODO
COMPRENDIDO ENTRE 1991 HASTA EL 2006 EN COLOMBIA**

MONICA MARIA JARAMILLO BOLÍVAR

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA
BOGOTÁ. D.C.
2008**

**EVOLUCIÓN E INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN EL PERIODO
COMPRENDIDO ENTRE 1991 HASTA EL 2006 EN COLOMBIA**

MONICA MARIA JARAMILLO BOLÍVAR

*Anteproyecto de Grado para optar al
Titulo de Contador Público*

**Dr. William Delgado M
Director de la Investigación**

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA
BOGOTA. D.C.
2008**

Nota de Aceptación

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

Jurado

Bogotá D.C. 4 Noviembre de 2008

DEDICATORIA

La culminación de esta meta y todo lo que significó a su alrededor el cumplirla, con todos sus angustias, inconvenientes, pero sobre todo los logros alcanzados, se los dedico a Dios por darme la oportunidad de realizarla, a mi familia por permanecer constantemente a mi lado brindando soporte en el desarrollo de este trabajo de grado para alcanzar este logro.

AGRADECIMIENTOS

Expreso mis agradecimientos más sinceros a:

A todas aquellas personas que de una u otra forma me colaboraron en la consolidación y estructuración de este trabajo de grado, a todo el personal docente y administrativo de la Universidad de la Salle, pero especialmente al Doctor William Delgado por sus acertadas consideraciones para el desarrollo de este proyecto de la forma más adecuada.

Mónica

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	12
1. TEMA DE INVESTIGACIÓN	15
1.1 TITULO	15
1.2 DELIMITACIÓN DEL TEMA	15
2. UBICACIÓN DEL PROBLEMA	18
2.1 PLANTEAMIENTO	18
2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	21
3. FORMULACIÓN DE OBJETIVOS	22
3.1 OBJETIVO GENERAL	22
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	22
4. JUSTIFICACIÓN DEL ESTUDIO	23
5. MARCO DE REFERENCIA	27
5.1 MARCO TEÓRICO	27
5.1.1 EI IVA	27
5.1.2 Implementación de IVA	32
5.1.2.1 Tasas diferenciales de IVA	32
5.1.2.2 Evidencia emperica de la incidencia del IVA	35
5.1.2.3 Teoría de la incidencia y el impacto del IVA	38
5.2 MARCO CONCEPTUAL.	40
5.3 MARCO LEGAL	44
6. DISEÑO METODOLÓGICO	49
6.1 CLASE DE INVESTIGACIÓN	49
6.2 TIPO DE ESTUDIO	49
6.3 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS	50
6.4 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	51

	Pág.
7. ESTUDIOS DE LA EVOLUCIÓN DEL IVA EN REFERENCIA AL IMPACTO EN COLOMBIA	52
7.1 GENERALIDADES .	52
7.2 CONCEPTO JURÍDICO .	59
7.2.1 La inconsistencia de su aplicación	61
7.2.2 La incidencia del IVA	62
7.3 CONTEXTO ECONÓMICO	63
7.3.1 Incidencia del IVA en el índice de precios al consumidor	64
7.3.2 Relación entre el IPC y el IPP	66
7.4 TASA EFECTIVA DE IVA PAR LA CANASTA DE GASTO	69
7.5 ESTUDIO DE LA EVOLUCIÓN DEL IVA DE 1991 A 2006	72
7.5.1 Realizadores	72
7.5.2 Objetivos	72
7.5.3 Resultados	72
7.5.4 Conclusiones	78
7.6 ESTUDIOS DE LA REFORMAS Y LAS INCIDENCIA DEL IVA COMO RESULTADO DE ELLAS	80
7.6.1 Realizadores	80
7.6.2 Objetivos	81
7.6.3 Resultados	81
7.6.4 Conclusiones	88
7.7 ESTUDIO SOBRE LA INCIDENCIA DEL IVA EN LA ECONOMÍA NAL	88
7.7.1 Realizadores	88
7.7.2 Objetivos	89
7.7.3 Resultados	89
7.7.4 Conclusiones	99
CONCLUSIONES	100
BIBLIOGRAFÍA	102

LISTA CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Clasificación de bienes corporales muebles para efectos del IVA	31

LISTA GRÁFICA

	Pág.
Gráfica 1. Generalidades del impuesto sobre las ventas	57
Gráfica 2 IPC Alimentos - Grupo IPC Vivienda - Grupo	67

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1: Alternativas de exención para IVA con créditos (mercados perfectos).	34
Tabla 2 – Recaudo del IVA, recaudo total de la DIAN y participación	76
Tabla 3 - Reformas tributarias y tarifa general del IVA	77
Tabla 4 - Bienes exentos, excluidos y con tarifa diferencial	77
Tabla 5 - Reformas tributarias, detalle	83
Tabla 6. Recaudo real del IVA cuando se gravan todos los bienes.	90

RESUMEN

Este trabajo surge de la necesidad de información, para su consolidación en cuanto a la evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el periodo comprendido entre 1991 hasta 2006 en Colombia, basada en el investigación documental de esta información, la cual contempló un análisis que permitiera exponer este desarrollo en el entorno nacional, teniendo en cuenta los aspectos políticos y económicos de la nación, debido a que en este impuesto genera un alto impacto en el cotidiano vivir de la sociedad, para lo cual fue fundamental determinar las características del IVA usando como herramienta investigación mercado y su comportamiento en el ámbito comercial, estableciendo la política fiscal que de forma cronológica entre el periodo de tiempo mencionado anteriormente, dentro de las variables descritas, para posteriormente lograr presentar la incidencia de la aplicación de este impuesto mediante las consultas documentales con idóneos en el tema, que estableció la importancia que el IVA ha determinado en el país, como factor primordial en la consolidación o cuestionamiento del actual aspecto económico y como durante el transcurso histórico ha presentado una serie de picos altos y bajos en los cuales han determinado aspectos y lineamientos que el país afronto en sus postulados.

Por tal razón se efectuó una investigación de mercados y en sí, de la constitución del sector financiero, tributario y comercial en Colombia para lanzar puntos de vista en este cuestionamiento. Esta investigación colocada a consideración de la comunidad lasallista, permitirá determinar las posibilidades de generar opinión sobre su desmonte, aumentar o disminuir su actual tasa que sea un referente para dicha toma de decisión.

Palabras Claves. Mercadeo, Comercialización, Ventas, Políticas Fiscales, IVA, Incidencia, Economía, Punto Crítico.

INTRODUCCIÓN

El objetivo fundamental de este trabajo investigativo, fue analizar y desarrollar planteamientos, hacia la evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el período comprendido entre 1991 hasta el 2006, dirigido al entorno Colombiano, que contemple tanto los aspectos de la política económica, el cual sea tenido en cuenta como una alternativa de apoyo en la consolidación de conocimientos a este aspecto que genere puntos de opinión sobre las bondades y desventajas del IVA y si se debe desmontar, aumentar o disminuir su tasa actual, que permita emitir conceptos desarrollo para fortalecer el entorno económico nacional, contemplando además su repercusión en la sociedad como tal.

El aporte de esta investigación, está en presentar una herramienta de consulta que recopiló información documental sobre dicha evolución, para que este, sirva de soporte a futuras inversiones y apoyos a un grupo de personas y entidades, realizando un seguimiento a la operabilidad y funcionabilidad como apoyo fundamental de este trabajo y que al aplicar el modelo propuesto sea un verdadero aporte a la economía nacional.

El IVA en los últimos quince años se ha convertido en un actor primordial en el fortalecimiento económico y en la incidencia en algunos aspectos de la reforma tributaria frente al comportamiento de los precios de la canasta básica en Colombia.

Al condensar esta información se logra presentar un análisis de los aspectos más relevantes de la progresividad del impuesto al valor agregado (IVA), comparando medidas anuales y como este ha influido en medidas y direccionamientos de las políticas económicas en la nación.

Para tal fin, se efectúa un estudio que permitió establecer la frecuencia de las reformas tributarias, que han generado variación en las series de tiempo de tasas de impuestos. La identificación de los efectos del IVA sobre los precios se realiza utilizando series del índice de precios al consumidor (IPC) calculadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), la agencia oficial colombiana de estadísticas. Las estimaciones indican que en Colombia la incidencia del IVA sobre el precio de la canasta familiar es, a nivel nacional, estadísticamente igual a uno.

Lo anterior se hace necesario, debido a la falta de conocimiento específico sobre un tema que es bastante trillado, pero por esa misma condición no es analizado a fondo, desembocando generalmente en argumentos donde se afirman que las personas de ingresos bajos gastan una proporción mayor de su ingreso en consumo que la gente con mejores condiciones económicas, se cree que el IVA es un impuesto regresivo. Sin embargo, este resultado depende críticamente del horizonte de tiempo utilizado en la medición de la incidencia del IVA.

Además se debe tener en cuenta, que la evolución de la globalización y su penetración en todas las esferas económicas del continente, obligan que el manejo de este concepto sea más dinámico y no tan estático como actualmente se ha venido presentando en el entorno nacional, sin desconocer que éste es uno de los temas que más atañen en el ejercicio del contador público en Colombia, para lo cual el contar con un compendio que se maneje de forma clara, permitirá ser tenido como material de consulta tanto a nivel interno como externo en el ámbito universitario.

La transformación del país en lo económico, político y social; la apertura, la internacionalización de la economía y la globalización, determinan una concepción nueva de la Contaduría Pública como profesión para enfrentar los retos y cambios

del Siglo XXI, donde impuestos como el IVA, son inherentes en este desarrollo, haciendo necesario conocer la evolución e incidencia en este escenario.

Los temas desarrollados en este estudio, permitieron dar un aporte al conocimiento que refuerce el ejercicio del Contador Público en la nación y más aún el de origen Lasallista.

1. TEMA DE INVESTIGACIÓN

El tema desarrollado en esta investigación está enmarcado en el entorno de los impuestos, los cuales son una de las fuentes de ingresos más importantes que tienen las naciones a nivel mundial, para percibir fondos que le permitan su sostenimiento tanto en el andamiaje gubernamental, como para ejecutar sus diversos proyectos sociales, de inversión y administración, entre otros fines.

En la actualidad existen muchos tipos de impuestos, los hay impuestos directos, indirectos, regresivos, progresivos, entre otros. Igualmente, existen impuestos que se cobran sobre el ingreso, la propiedad, el gasto, en Colombia, la frecuencia de las reformas tributarias son al mismo tiempo una oportunidad y una dificultad para la investigación de temas tributarios.

Además, por un lado, se dispone de abundante variación en las series de tiempo de tasas de impuestos; por el otro, es difícil establecer si los efectos que se detectan en el comportamiento de los contribuyentes son efectos de corto o largo plazo.

1.1 TITULO

EVOLUCIÓN E INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS EN EL PERIODO COMPRENDIDO ENTRE 1991 HASTA EL 2006 EN COLOMBIA.

1.2 DELIMITACIÓN DEL TEMA

El presente trabajo a efectuar, ha seleccionado un escenario temporal de análisis entre 1991 al 2006, que le permita a través del desarrollo de un tipo de estudio descriptivo documental, el cual se enfocará en la evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el entorno nacional desde el punto de vista político y

económico, observando además algunos parámetros internacionales que permitan un termómetro de comparación en el mismo impacto de este impuesto.

El enfoque epistemológico de la investigación tiene una perspectiva funcionalista la cual partió de la estructura del concepto en sí del IVA y su incidencia al sistema tributario del país, precisando sus verdaderos alcances, limitante e impacto tanto positivos como negativo en la sociedad colombiana. Así como establecer la percepción de los idóneos en el tema sobre su utilización, a través de un diseño metodológico cualitativo, en busca de la descripción más adecuada de los conceptos pertinentes para lograr el objetivo planteado en este estudio, con la respectiva observación de la realidad presentada en este entorno socioeconómico y de manejo del fisco Nacional, con base en las características propias del mismo IVA dentro de su contexto, trabajando una serie de técnicas y conceptos aplicados al desarrollo contable moderno.

Por lo cual es importante mencionar, que el impuesto a las ventas, establecido en Colombia en 1965, se caracterizaba principalmente por emplear la técnica del valor agregado, aunque gravaba solamente las actividades manufactureras y de importación, es decir, no cobijaba las actividades de distribución. Su estructura tarifaria era diferencial, dependiendo de la naturaleza y la utilización de cada bien, con el fin de atenuar el efecto regresivo del impuesto. Sin embargo, dadas estas características, el impuesto presentaba grandes dificultades en cuanto a su administración y control, por lo cual fue reemplazado en 1983 por el impuesto al valor agregado (IVA).

Con el IVA se establece una tarifa general (del 10%), en 1983, manteniendo tarifas más elevadas para ciertos bienes y servicios considerados suntuarios. Además se amplía la base gravable, extendiéndola al comercio al detal y a un mayor número de servicios. Pero desde 1990 se aumenta La tarifa general a 12% y se amplía nuevamente La base gravable, sin modificar las tarifas para

bienes suntuarios. Con la reforma tributaria de 1992 la tarifa general pasa a 14%, se elevan hasta 45% las tarifas a los bienes de lujo y el impuesto se convierte en tipo consumo, para reducir su efecto en “cascada”. Finalmente la Ley 223 de 1995 fija la tarifa general en 16% y amplía la lista de exenciones.¹

Cuando se habla de efecto cascada se da cuando el impuesto sobre el bien o servicio se cobra más de una vez al pasar por las distintas etapas de la cadena de producción-distribución.

En el trabajo a desarrollar se estudiará tres aspectos relacionados con el impuesto al valor agregado. En primera instancia, se asociará al concepto de productividad del IVA; analizando componentes y comportamientos en Colombia. Además, se realizan comparaciones internacionales. Como segunda medida, estimando su impacto y los factores que originan la evasión del mismo. Utilizando la última matriz insumo-producto disponible (2005) así como los equilibrios de oferta - utilización del DANE, el código tributario y las declaraciones de impuestos de los grandes contribuyentes, estimando tanto el IVA que teóricamente se debería pagar como aquel efectivamente declaran.

Por lo anteriormente expuesto se presenta el direccionamiento deseado en un compendio de la evolución e incidencia del IVA, en el trasegar del escenario colombiano y registrar una serie de conceptos que pueden considerarse material de apoyo, tanto para el estudiante como para el profesional en contaduría pública en Colombia.

¹ STEINER, Roberto. IVA: Productividad, evasión y progresividad. Bogotá: Fedesarrollo 2002. P. 10

2. UBICACIÓN DEL PROBLEMA

2.1 PLANTEAMIENTO

La falta de información sobre aspectos puntuales en lo referente a la evolución e incidencia del impuesto a las ventas en los últimos quince años ha cuestionado su verdadero fin, sin desconocer además que las influencias de los diversos acuerdos a nivel mercantil en el escenario nacional, son el sumario de su cuestionamiento en el mercado, donde el libre intercambio comercial y la maximización de ofertas cuestionan sus bondades y ratifican sus defectos en un espacio regido por la oferta y la demanda, el cual influye de forma determinante en la normatividad tributaria, la cual evoluciona, dejando el accionar a las empresas y naturales que convergen en ellas.

Es por esto, que el tema fue analizado desde una perspectiva más académica. En la medida en que tiene repercusiones sociales, políticas, jurídicas, culturales, entre otros aspectos, donde su dimensión va mucho más allá del simple ámbito económico, tomar sector por sector de la producción es una forma de manipulación para lograr un resultado favorable a ciertos intereses sin tener en cuenta ningún otro aspecto.

La teoría es que, si cada país se dedica a aquello en lo cual es más eficiente, el resultado por la especialización será mayor producción y menores costos, pero la tributación comienza de dejarse a un lado debido, donde el problema parte de la neutralidad del IVA donde su vigencia no afectara la distribución y cuantificación de los consumos y la utilización de los factores de producción, para ello sería de rigor que todos los bienes y servicios fueron grabados en su integridad y con una misma tarifa, pero un régimen de estas características sería injusto e inequitativo en el marco de una economía tan vulnerable como la nacional.

También ha sido criticado por otras razones, entre las cuales cabe mencionar la relativamente menor elasticidad del gravamen, en relación con el impuesto sobre la renta que se sintetiza en el hecho de que el cambio del ingreso no determina en forma inmediata el cambio de los consumos en la misma proporción, la naturaleza “real” del impuesto que, en virtud de la relación jurídico-tributaria del estado con el vendedor o contratista del servicio y no con el consumidor o beneficiario, esto impide la observancia de las condiciones personales del sujeto pasivo económico con resultados no pocas veces inequitativos y los discutidos efectos (si se le compra con el impuesto de renta), que tiene como estabilizador económico.²

Pero, en el anterior contexto, la economía nacional tiene apoyo en diversos campos, pero en materia de desarrollo tributario, adolece de un adecuado soporte, que guíe de forma efectiva su gestión, no existen normas conductuales ó procesos condensados en un modelo de operación, que le permita a este tipo de impuestos un verdadero desarrollo a explotar los beneficios y cumplir con sus deberes dentro del mercadeo de oferta y demanda en el entorno de una negociación nacional, donde muchas veces la falta de información en este aspecto ha generado más de un inconveniente en el ejercicio de la labor.

También esto tiene una lógica evidente, en la medida en que cada escenario maneja su tributación y la aplicación del IVA es cuestionada tras el fenómeno de la evasión y de la tributación manipulada donde se exagera la figura de la exención.

Para el caso particular de Colombia, los estudios empíricos han arrojado diversos resultados, donde demuestran que el IVA era en la práctica uno de los impuestos con mayor progresividad. La estructura del IVA entre 1983 y 1992 tendió a ser cada vez más regresiva lo cual repercutió en una mayor concentración del ingreso. Realizando en un enfoque tanto anual como del ciclo de vida, se concluyen que el IVA es ligeramente progresivo, donde presenta un coeficiente de progresividad

² PLAZAS VEGA, Mauricio Alfredo. El IVA en Colombia. 3ra. Edición. Bogotá: Temis 2004 P.27

prácticamente nulo, pero en otros realizados posteriormente por el equipo de investigación del comportamiento económico del Banco de la República, concluyeron que el IVA es el impuesto que mejora ligeramente la distribución del ingreso, “no se compadece con las grandes desigualdades de ingreso que se presentan”.³ Por tal razón esta doble disyuntiva genera un marco de incertidumbre en el ejercicio de este impuesto, conllevando a resultados que indican que dada la estructura de gasto en Colombia y teniendo en cuenta las exenciones y tarifas específicas, el IVA es un impuesto ligeramente progresivo.

Para lograr determinar el carácter del impuesto, bajo un horizonte de tiempo anual, se realizó un análisis evolutivo de su incidencia en el marco económico nacional. Pero el cumulo de información que permitió consolidar este trabajo contempló dos aspectos concernientes al IVA en Colombia.

La “productividad” de dicho impuesto en Colombia es aceptable por estándares internacionales, la misma se ha reducido en el tiempo y es bien inferior a la obtenida en algunos países en particular. La falta de avances en la productividad se debe o bien a que al aumentar la tarifa general del impuesto se han tenido que aumentar las exenciones y/o a que el aumento en la tarifa general ha deteniendo un incremento en los niveles de evasión.⁴

Como segunda medida, se ha señalado que para 1991 la evasión por concepto de IVA se ubicó en el orden de 29% y de 34% en el caso de IVA interno. Estos resultados son consistentes al contrastarlos con los obtenidos en estudios valorativos de este y los cuales se condensaran en el documento final, además se ha mostrado que, también para la evolución de este hasta presenta, al ordenar los hogares por niveles de ingreso el IVA resulta ser un impuesto ligeramente

³ VILLAR GÓMEZ Leonardo. Modelo teórico sobre el crédito, el IVA, represión financiera y Flujo de capital. Ensayos Económicos. Banco de la República Junio 2007. P 189.

⁴ Ibíd. P 191

progresivo. Dicha progresividad se acentúa bastante cuando los hogares se ordenan por niveles de gasto.

Puesto que la teoría sobre el particular sugiere que el IVA es un impuesto con varios rasgos positivos, tales como la fácil administración que un impuesto a las ventas y generalmente menos distorsionante de las decisiones económicas que un impuesto directo, el cual que deben contrastarse con su gran inconveniente que es su elevada regresividad, es por lo tanto claro que la implantación del IVA en Colombia es un buen ejemplo de proactividad fiscal. A saber, a través de la introducción de múltiples exenciones se ha logrado no sólo disminuir, sino incluso revertir su regresividad. Como es lógico, al proceder de dicha manera se han sacrificado avances en la productividad del tributo. Un enfoque que privilegiara consideraciones de eficiencia, señalaría la conveniencia de disminuir tanto las exenciones como la disparidad de tarifas, claro está que obviamente facilitaría una reducción de la tarifa general. En tal caso, sería a través del gasto público que se debería satisfacer el objetivo de contar con una política fiscal conducente a disminuir las inequidades en la distribución del bienestar.

2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿El IVA en el contexto colombiano en el periodo comprendido entre 1991 al 2006 ha presentado una evolución y por lo tanto una incidencia marcada en las políticas económicas efectuadas en este transcurrir histórico?

3. FORMULACIÓN DE OBJETIVOS

3.1 OBJETIVO GENERAL

Presentar estudios realizados en Colombia que han mostrado los impactos que el IVA ha incidido en los aspectos económicos

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar las características del IVA y su comportamiento en el objeto de estudio, del ámbito económico.
- Efectuar de forma cronológica un análisis a la política Fiscal en lo referente al IVA en Colombia, entre 1991 a 2006 con énfasis en los factores económicos y de política económica que ha experimentado el país.
- Identificar la incidencia en la economía de la aplicación de este impuesto.

4. JUSTIFICACIÓN DEL ESTUDIO

El impuesto al valor agregado en Colombia ha evolucionado en tal forma que en la actualidad su recaudo contribuye al cubrimiento del déficit fiscal y se presenta como el principal gravamen indirecto.

Así las cosas, el Estado le ha asignado una trascendencia en su implementación y control para evitar de quienes son responsables del tributo se equivoquen en su cobro y recaudo, sin mencionar además del desconocimiento del fin del mismo y su utilización.

Sin embargo, como muchos de los responsables de este impuesto desconocen su régimen, manejo, deberes y derechos que encierra su inmediata reacción negativa está afectado al país a nivel comercial, económico, fiscal y administrativo, debido a que la imposición sea considerado como un despojo del ingreso adquirido, por falta de información suficiente, por lo que se hace necesario realizar un análisis de la evolución e incidencia del impuesto a las ventas, por lo cual se debe efectuar este en un espacio determinado, como es el teniendo en cuenta entre 1991 y el primer trimestre del 2008 para un juicio valorativo más acertado.

Por lo anterior se hace necesario de las normas vigentes, de las técnicas contables y de auditorías aplicables a aquellos en una forma clara precisa, y fácil de manejar.

Es por esto, que el Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) en Colombia, es una de las formas modernas de imposición con que cuentan los Estados para percibir recursos ordinarios con destino a sus presupuestos nacionales. Si se proyecta desde un marco particular para llegar a un marco más general, se puede ver que este tributo es una de las variantes con que se presenta el Impuesto a las Ventas

que a su vez es una especie de los impuestos generales al consumo, los cuales quedan en marcados dentro del gran grupo de los impuestos indirectos.

Es en este escenario que el aporte del profesional contable en una empresa u organización radica, en el manejo de conceptos que se convierten en herramientas de apoyo a la gestión y hechos susceptibles de cuantificación que el IVA ha generado en la política económica nacional, con repercusiones en esta índole tanto en el pasado, presente y futuro de las entidades en general.

Con el proceso de la internacionalización económica, surge un obstáculo grande, la información contable y manejo tributario oportuno para la toma de decisiones, más aun en las pymes que frente a la globalización, deben ser más competitivas en el manejo y fluidez de la información contable, de no ser así estarán abocadas al fracaso. La Contabilidad Colombiana debe ser proactiva en el manejo tributario y en especial del IVA, donde afloran la abundancia en requisitos formales que inciden en el comportamiento del consumidor en sí.

Se considera que a través de este estudio a realizar se podrá dar un aporte adecuado para establecer la evolución e incidencia del IVA en el escenario nacional, determinando un manejo de este concepto más adecuado y promueva un verdadero apoyo y soporte a las empresas nacionales, mediante la información suministrada a los profesionales contables que deseen consultarla.

Por lo cual, se considera necesaria la realización de este trabajo de grado, debido a que se evaluará las falencias que se presentan en el proceso evolutivo del IVA en Colombia, con el fin de establecer la incidencia de éste en las políticas económicas. Además que brindará un soporte de primera mano en la toma de decisiones al profesional contable, porque actualmente un gran porcentaje no cuenta con una aproximación a este tipo de estudio que sea de fácil manejo a

nivel tributario nacional, que le permita contemplar oportunamente los riesgos de un manejo inapropiado en sus negocios.

Partiendo de la premisa que un análisis de las políticas tributarias desde la perspectiva histórica permite afirmar que su evolución se debe esencialmente a los cambios que presentan permanentemente los sistemas económicos, los cuales van generando, como es natural, nuevas necesidades de consumo por la gran variedad de usuarios. Son los entornos económicos, políticos y sociales los factores que más condicionan los desarrollos de la disciplina tributaria contable y específicamente en lo referente al IVA. Esto se desprende de los estudios que a nivel nacional se han realizado para efectos del análisis a realizar, en donde el entorno y los elementos específicos de los sistemas del manejo de fisco son los criterios fundamentales que más contribuyen a estos propósitos de valoración.

Teniendo siempre en mente que la función social del contador público, lo sitúa en el papel de juez entre la empresa y el Estado, por lo cual en este trabajo de investigación se pretende realizar un análisis de la evolución e incidencia del impuesto a las ventas en el periodo de 1991 hasta el 2006, con el fin de suministrar las herramientas para que su manejo y control sean un punto de partida para la toma de decisiones frente a este impuesto.

También se recopiló información escrita de diferentes autores y se aprovechó elementos adicionales del análisis tributario actual, para evaluar la evolución del modelo IVA aplicado en Colombia, unificando conceptos para generar puntos de vista sobre el manejo de este concepto tributario.

Las estimaciones se obtienen a partir de un modelo donde el nivel de precios depende de una serie de controles y el IVA correspondiente. “Los resultados muestran que a nivel nacional el aumento de un punto porcentual en el IVA se corresponde con un incremento similar en el nivel de precios de los bienes en la

canasta. Además, la evidencia sugiere que el impacto es diferente según el tipo de bienes que se trate.”⁵

De allí la importancia de la investigación realizada, que se centró en estimar el impacto que el impuesto al valor agregado (IVA) tiene sobre los aspectos políticos y económicos en la comunidad colombiana. La estrategia de estimación aprovecha la frecuencia de las reformas tributarias, que generan abundante variación en las series de tiempo de tasas de impuestos.

La identificación de los efectos del IVA sobre los precios se realiza utilizando series del índice de precios al consumidor (IPC) calculadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), la agencia oficial colombiana de estadísticas. Las estimaciones indican que en Colombia la incidencia del IVA sobre el precio de la canasta familiar a nivel nacional, estadísticamente igual a uno.

La investigación también es pertinente, para lograr establecer la incidencia promedio, sin ponderar por su importancia en la canasta de consumo, y controlando por la posibilidad que los mismos productos tengan características no observables distintas para cada ciudad, con lo cual se determine el rumbo fiscal, tributario y financiero en Colombia.

⁵JARAMILLO Chrintian R. Incidencia del Impuesto al Valor Agregado sobre los precios en Colombia. Bogotá Los Andes. 2007.

5. MARCO DE REFERENCIA

5.1 MARCO TEÓRICO

5.1.1 El IVA. Es un gravamen al consumo, de naturaleza indirecta, que en Colombia se da bajo la modalidad de valor agregado, es decir, que se aplica en las diferentes etapas del ciclo económico de producción, importación y distribución y recae sobre los bienes corporales muebles vendidos o importados y los servicios prestados en el país. Lo deben liquidar y recaudar los productores, importadores, comerciantes y quienes presten los servicios no exceptuados expresamente por la ley, al momento de la venta, importación o prestación del servicio.⁶

El impuesto sobre las ventas bajo esta modalidad grava únicamente el “valor agregado” por cada contribuyente al bien, sea por el mayor valor que adquiere el producto al transformarse o por la utilidad que recibe el comerciante en la enajenación; pero el concepto económico de valor agregado se entiende como la diferencia entre el valor de los bienes producidos por una empresa y el valor de los materiales que compra a otras empresas. El concepto fiscal de valor agregado no coincide exactamente con el económico.

El concepto fiscal se fundamenta en la diferencia entre el valor de la base gravable de los bienes y servicios sobre los cuales se canceló el IVA y el valor de la base gravable de bienes y servicios que ha facturado a otras empresas. De esta forma se grava el valor agregado que no ha sido objeto de imposición.

El origen legal del impuesto sobre las ventas en Colombia se encuentra en las facultades extraordinarias otorgadas al Presidente de la República, a través de la Ley 21 de 1963, para establecer impuestos nacionales sobre las ventas de

⁶ LEGIS. Manual de IVA y Timbre Bogotá : Legis 2004. P. 28

artículos terminados, efectuadas por parte de productores o de importadores. Se aplican, en principio tarifas que oscilan entre el 3% y el 10% y se exceptúan artículos relativos a los renglones de alimentos de consumo popular, textos escolares, drogas y artículos cuya destinación sea la exportación.⁷

El IVA, “impuesto al valor agregado”, es un impuesto a la venta de bienes de consumo. Para entender mejor su significado, hay que analizar sus características⁸:

Es un impuesto al gasto: Puesto que el IVA se cobra como un porcentaje del valor de una mercancía o servicio, y los consumidores deben pagarlo al momento de comprar la mercancía o servicio, el IVA es un impuesto que castiga el consumo, es decir, es un impuesto al gasto de las personas.

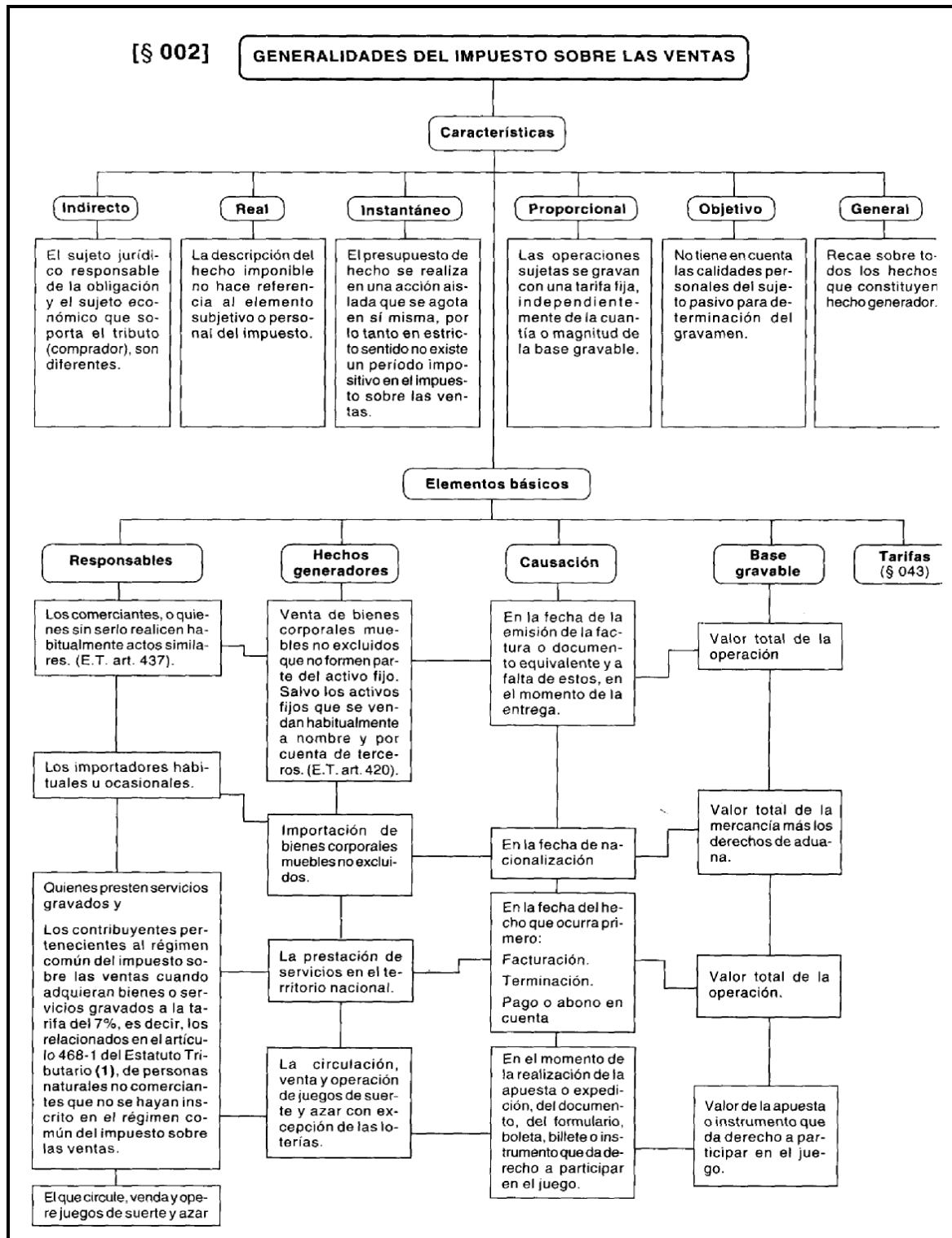
Es un impuesto indirecto: Se suelen llamar impuestos indirectos a aquellos impuestos que se imponen a los bienes y servicios y no a las personas directamente; es decir, indirectamente, las personas, a través de la compra de bienes y servicios, pagan el impuesto, pero el Estado no se los cobra directamente a éstas. Así, los impuestos indirectos se cobran en la compra y venta de bienes y servicios y en otro tipo de transacciones comerciales.

Es un impuesto regresivo: Los impuestos regresivos son aquellos que se cobran a todos por igual; es decir, sin importar la capacidad económica de una persona (trátase de una persona pobre o de una persona adinerada, ambas pagarán la misma cantidad de dinero por el impuesto). Esto quiere decir que la cantidad de plata que debe pagar el pobre por este impuesto es mayor en proporción a su ingreso que la que debe pagar la persona adinerada y afectará más fuertemente su economía personal.

⁷ PLAZAS VEGA, Mauricio Alfredo. El IVA en Colombia. 3ra. Edición. Bogotá: Temis 2004 P.42

⁸ LEGIS. Manual de IVA y Timbre Bogotá: Legis 2004. P. 31

Gráfico 1. Generalidades del impuesto sobre las ventas.



Fuente: LEGIS. Manual de IVA y Timbre 2004

El cobro del IVA se hace sobre el valor agregado (como su nombre lo indica); es decir, el impuesto se aplica sólo a la diferencia entre el valor de las ventas de una empresa y el valor de sus compras a otras empresas, entre el precio de venta final y la suma de los costos parciales.

El IVA es un impuesto muy común alrededor del mundo. En la mayoría de países, los impuestos indirectos como el IVA representan gran parte de todos sus ingresos. Lo anterior es aún más cierto en países en vía de desarrollo, puesto que la forma de recaudar los impuestos indirectos es más sencilla que la forma de recaudar los impuestos directos.⁹

No todos los bienes y servicios de una economía están gravados con el IVA. Dependiendo del tipo de mercancía o servicio, el gobierno de un país decide gravar (es decir: imponer) o no con el IVA las transacciones con dicha mercancía o servicio (por ejemplo, en Colombia, los libros no están gravados con el IVA pero la ropa y los electrodomésticos sí).¹⁰

El IVA afecta a toda transacción durante el proceso de producción, distribución y venta final al consumidor.

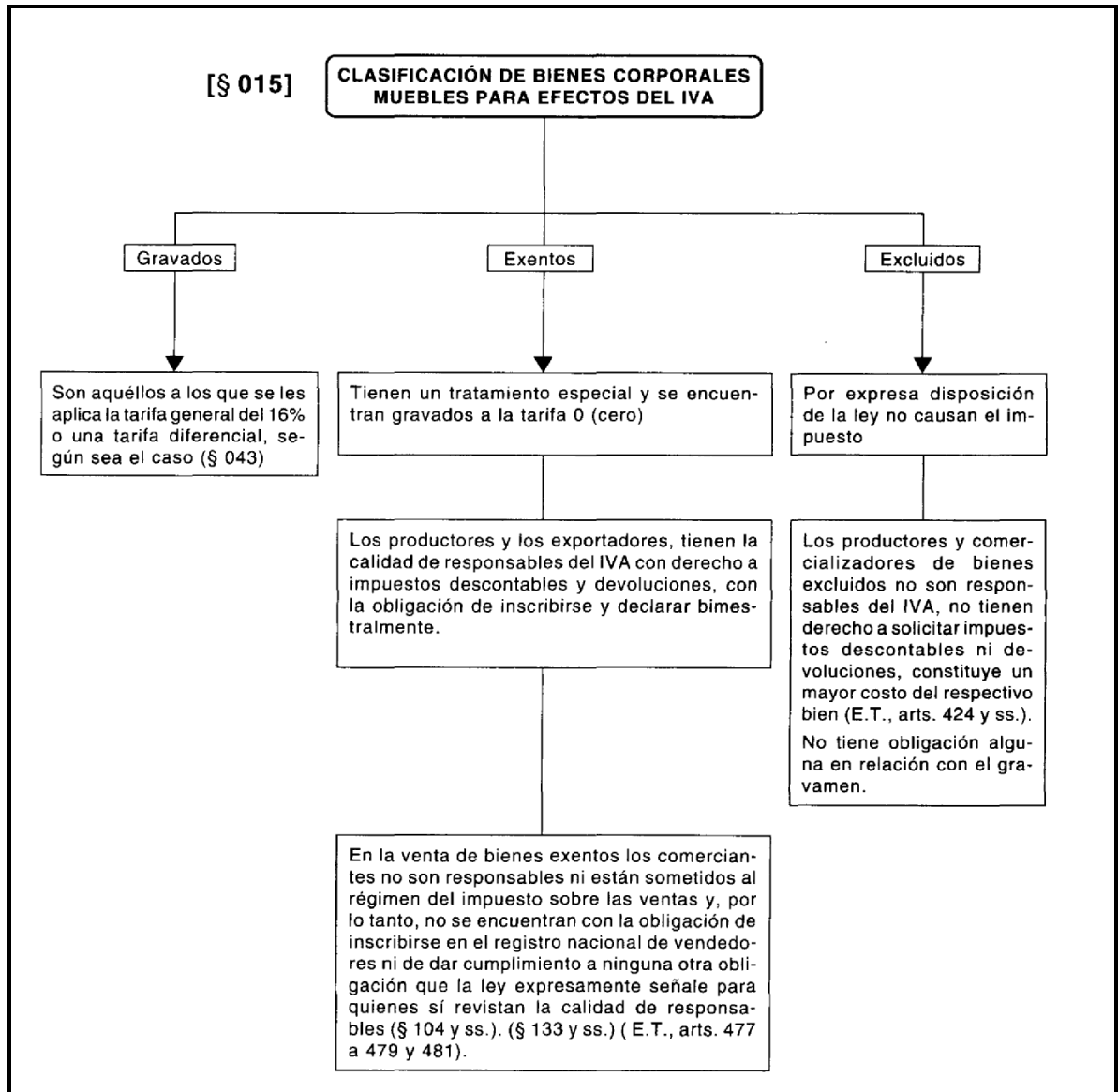
El IVA es uno de los principales impuestos indirectos en muchos países, sobre todo en los que integran la Unión Europea (UE) y en algunos países latinoamericanos como Argentina o México. Puede consistir en una cuantía fija o en una tasa porcentual variable. En la UE el porcentaje varía entre el 15 y el 25% dependiendo de cada país. Para darte una idea te contaré que en países como Colombia, el IVA representa más del 25% de los ingresos totales por impuestos, y la tendencia es a aumentar ya que los impuestos a la renta tienden a bajar.¹¹

⁹ *Ibíd.* Pág.32

¹⁰ STEINER, Roberto. IVA: Productividad, evasión y progresividad. Bogotá: Fedesarrollo 2002. P. 18

¹¹ *Ibíd.* P. 21

Cuadro 1. Clasificación de bienes corporales muebles para efectos del IVA



Fuente: LEGIS. Manual de IVA y Timbre 2004

6.1.2 Implementación del IVA. El IVA es un tipo de impuesto al consumo diseñado para gravar los bienes finales sin tener que identificar el momento en la cadena productiva en que se llega a ellos. La idea es gravar solamente el valor agregado en cada etapa productiva. Para comprender su funcionamiento, suponga que un bien se produce en dos etapas, y que el valor agregado es v_1 en la primera etapa y v_2 en la segunda. Bajo mercados competitivos de costos constantes y sin

impuestos, el precio final del bien sería $v_1 + v_2$. Si en cambio se grava el valor agregado en cada etapa a tasas uniformes, el precio al consumidor sería que es equivalente a un impuesto a las ventas sobre el bien final. La forma directa de implementar este gravamen requiere entonces determinar el valor agregado en cada momento de la cadena; este se denomina IVA de tipo sustracción. Se calcula el ingreso bruto y se restan los pagos por insumos de producción suponiendo implícitamente que los precios de los insumos ya llevan incorporado los pagos del gravamen correspondientes a etapas anteriores¹².

En Colombia se utiliza, sin embargo, el IVA con crédito por recibos. En vez de calcular el valor agregado en cada etapa, este sistema calcula el impuesto a pagar con base en el valor total de la venta, y después descuenta los impuestos pagados en etapas anteriores de la producción. Para exigir este crédito, usualmente el contribuyente debe mostrar recibos de compras que discriminen los pagos de IVA realizados por sus proveedores.

En Colombia, el artículo 447 del Estatuto Tributario estipula que la base gravable del IVA es “el valor total de la operación”. Es decir, si en el momento de la venta el vendedor no tiene a mano el monto exacto de los recibos de IVA, o si no tiene en cuenta que el impuesto le va a ser devuelto, es posible que se lo pase al comprador como si fuera costo de insumos.

5.1.2.1 Tasas diferenciales de IVA. En las reformas tributarias que se han efectuado a lo largo de la historia y especialmente sobre el consumo de los bienes que se desarrollen en el país, se requiere tasas diferenciales para los mismos, más aun si se añaden consideraciones redistributivas al diseño del sistema². ¿Cómo maneja el IVA la presencia de tasas diferentes en distintas etapas de la producción?

¹² AVILA, J. y Cruz, A. La Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional: Un análisis para el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. Cuadernos de Trabajo DIAN 2006. P 39

A diferencia del IVA por sustracción, el IVA con créditos no tiene mayores problemas en administrar tasas diferenciales. Dado que se lleva la contabilidad del total pagado, y no de los costos por insumos individuales, no es necesario realizar cálculos complicados para calcular los impuestos (y por lo tanto el valor agregado neto) de las etapas anteriores.¹³

Más allá de la complejidad para administrar el IVA de cada tipo, las tasas diferenciales sí tienen efectos sobre el recaudo del gravamen y sobre quién recibe los créditos. En la medida en que los mercados sean imperfectos, quién recibe los créditos también tiene efectos sobre la incidencia del impuesto.

La necesidad de tributar sobre el consumo cuando hay impuestos al ingreso. En se debe considerar también preferencias sobre la distribución del ingreso y determinan su efecto sobre la tributación al consumo.¹⁴

Aun bajo la hipótesis de mercados competitivos, las tasas diferenciales de tributación entre bienes pueden generar tasas finales efectivas diferentes entre ellos, dependiendo de las tasas a que tributen las etapas intermedias de producción. De particular relevancia en el caso colombiano es el efecto de no gravar algunos bienes, lo que se puede lograr de dos maneras: asignando una tasa cero al bien (bien exento), o excluyéndolo de la base (bien excluido). Los efectos de estas dos maneras de proceder son diferentes, y dependen de si el bien favorecido es intermedio o final, como se ve en la Tabla 1.

En general, la decisión de utilizar tasas cero y no excluir bienes tiene la ventaja de que mantiene la integridad de la cadena del IVA y evita cascadas tributarias. Sin embargo, la decisión de excluir bienes evita también que el contribuyente incurra en costos administrativos de cumplimiento, que pueden ser elevados. Esta

¹³ STIGLITZ, J. La Economía del Sector Público Antoni Bosch Editores. Zee, H. Value-Added Tax. En "Tax Policy Handbook", Shome (ed.). International Monetary Fund. 2001

¹⁴ *Ibíd*

consideración sugiere que la exclusión es una alternativa útil en los bienes finales, pero que en los bienes intermedios puede ser mejor utilizar tasas cero.¹⁵

Tabla 1: Alternativas de exención para IVA con créditos (mercados perfectos).

	Tasa cero	Excluido
Bien final	La etapa final no paga impuesto y sí recibe crédito por los impuestos que se pagaron antes, de manera que el recaudo del gobierno es cero.	La etapa final no paga impuesto, pero no recibe crédito tampoco. El gobierno percibe los impuestos de las etapas anteriores de producción.
Bien intermedio	La etapa intermedia no paga impuesto, pero puede pedir un crédito contra los impuestos pagados por las etapas anteriores. La etapa siguiente paga impuesto sobre la totalidad del valor del bien y no puede pedir créditos. Hay una transferencia de la etapa siguiente a la etapa intermedia.	La etapa intermedia no paga impuesto, pero no puede pedir crédito por los impuestos en etapas anteriores, así que el precio de insumos refleja esos pagos de impuestos. La siguiente etapa toma el precio (inclusive de impuestos) y comienza a pagar IVA sin poder pedir créditos. La cadena se rompe y hay doble tributación sobre parte del valor del bien.

Fuente: Rutherford, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo

Finalmente, hay que anotar que desde el punto de vista de la administración tributaria, el IVA suele considerarse un impuesto eficiente, en el sentido de que su capacidad de recaudo es alta. Rutherford lo ubican como el más eficiente de los vehículos tributarios del gobierno colombiano. Sin embargo, la evidencia internacional es menos concluyente al respecto.¹⁶

Se debe tener en cuenta como evalúan la introducción del IVA en diferentes países, y muestran que en algunas situaciones en que el IVA ha reemplazado. Por supuesto, parte del sentido del IVA es que es difícil determinar si un bien es intermedio o final.

¹⁵ *Ibíd.*

¹⁶ RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007

Otros impuestos, el recaudo ha subido, en tanto que en otras ha bajado. Sin embargo, dado que es difícil controlar el entorno en que se dieron tales reformas, es posible que el efecto incluya la intención explícita de disminuir el recaudo, o que otras variables del entorno económico hayan afectado los resultados fiscales.

En términos administrativos, una de las ventajas que aducen los defensores del IVA con créditos es que genera incentivos para reportar, y que es por lo tanto más robusto frente a la evasión que el IVA por sustracción o los impuestos a las ventas. Adicionalmente, el impuesto a las ventas se recauda en un solo punto de la cadena productiva, por lo que si hay evasión se pierde la totalidad del recaudo. El IVA, en cambio, reparte el ingreso del gobierno entre las distintas etapas de la producción¹⁷

5.1.2.2 Evidencia empírica de la incidencia del IVA. Es claro que la progresividad de este impuesto es notoria, al comparar medidas anuales y aquellas que tienen en cuenta el ciclo de vida de una persona, y su efecto redistributivo en las reformas tributarias existentes y en el direccionamiento de las políticas económicas igualmente.

El principal problema que presentan los estudios que utilizan un horizonte de tiempo anual es la ubicación de individuos con distintas perspectivas de ingreso en los mismos grupos, generando imputaciones incorrectas de pago del IVA.

Es preciso mencionar que las predicciones de la teoría sobre la incidencia del IVA son ambiguas, dependiendo del modelo de mercado que se suponga. En consecuencia, la cuestión es esencialmente empírica. Resulta entonces

¹⁷ LORA, Eduardo, “Efectos del IVA sobre la distribución del ingreso”, Debates de Coyuntura Económica, mayo. Bogotá Fondo Economico. Ban república 2001. P 19

sorprendente que la literatura empírica sobre la incidencia del IVA en los precios sea relativamente escasa.¹⁸

Para la aplicación de las modificación del IVA en materia de sus diversas tarifas durante la evolución histórica y de la inclusión de más bienes que lo contemplan se unifica el valor final, pero el vendedor como tal, debe dentro de sus registros internos discriminar que es costos del bien y del impuesto como tal, para de esta forma, lograr observar la incidencia en la adquisición del bien y que está repercutiendo en el consumidor.

La información ideal para establecer la incidencia del IVA sobre los precios consistiría en un censo donde se detallarán las cantidades y los precios pagados por los hogares al comprar bienes. Esto permitiría analizar no sólo el efecto de impuestos sobre los precios, sino también sobre la decisión de consumo de los consumidores. En la práctica, sin embargo, es imposible plantear un censo de estas características y la mejor aproximación son las encuestas de ingresos y gastos.¹⁹

Lo anteriormente referenciado es viable siempre y cuando exista una cultura sana por parte de los encuestados en esta idea de censo para mencionar con la verdad el costo del bien y el costo del IVA, pero con la cultura de la informalidad esta incidencia es difícil de precisar, por lo cual se debe idear otras estrategias para alcanzar este análisis.

La Consumer Expenditure Survey de Estados Unidos, por ejemplo, recoge información de los hábitos de consumo incluyendo información de gastos, ingresos y características de la unidad de consumo (consumidores individuales y hogares).

¹⁸ JARAMILLO H CHRISTIAN R Incidencia del impuesto al valor agregado sobre los precios en Colombia DOCUMENTO CEDE 2007-03 ISSN 1657-7191 (Edición Electrónica) MARZO DE 2007. P 6

¹⁹ *Ibíd*em

En Colombia, el DANE ha realizado la denominada encuesta de ingresos y gastos, la última de las cuales se hizo entre marzo de 1994 y febrero de 1995.²⁰

En el caso colombiano, utilizan datos de la Encuesta de Calidad de Vida del 2003 y la Encuesta de Ingresos y Gastos de los Hogares de 1994 para tratar de establecer la incidencia del IVA en desigualdad del ingreso, y concluyen que el efecto es pequeño. Sin embargo, no investigan los efectos de manera directa a través de precios de bienes, sino a través del gasto total en distintos rubros de bienes y servicios. El valor del gasto se compara entonces con el recaudo de IVA por esos conceptos.²¹

Otro tipo de modelo, basado en los modelos teóricos de beneficios sociales netos son los de equilibrio general computable. El problema de estos modelos es la sensibilidad que puede existir a la elección de los parámetros de calibración, así como la confiabilidad en la elección de los mismos. Además, éste tipo de modelos son poco indicados para establecer magnitudes absolutas confiables, y por construcción son incapaces de identificar imperfecciones en los mercados y efectos de precios a través de la evasión.

Para Colombia, Rutherford utilizan un modelo de equilibrio general computable (EGC) para examinar el impacto en equidad de varios impuestos, entre ellos el IVA, y encuentran que éste, si bien es la manera más eficiente de aumentar permanentemente el recaudo, tiene efectos altamente regresivos²².

En esencia tanto los modelos de equilibrio general computable como aquellos basados en métodos estadísticos tradicionales requieren estimar un sistema de

²⁰ Ibid P 7

²¹ AVILA, J. y Cruz, A. La Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional: Un análisis para el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. 2006

²² RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007.

demanda para lo cual es necesario disponer de información sobre cantidades y precios. Si bien esta información no es necesariamente explícita en las encuestas de ingresos y gastos, sí es posible inferirla. Sin embargo, en la medida que ambas variables estén ausentes, la utilización de estos modelos se hace impracticable.²³

Este es un análisis claramente parcial, debe contemplar además los efectos sobre la demanda de los bienes gravados y en general, los costos sociales de la variación en las tasas impositivas, las cuales deben preferiblemente analizarse en el contexto del equilibrio general, es decir que en un marco de equilibrio general, una vez se tienen en cuenta los efectos intersectoriales y de demandas, se disuelve completamente la supuesta progresividad del IVA hacia la tendencia de consumo que este direcciona por el sobre costos generado.

La evidencia sobre IVA en Colombia es escasa y se refiere usualmente al recaudo. En el caso colombiano la última encuesta de ingresos y gastos data de del 2003.

El resultado es bien importante en términos de política económica, ya que sugiere que el uso de este impuesto como fuente de ingresos tributarios, y por ende de transferencias intergubernamentales, no deteriora la distribución del ingreso pero si refuerza la sostenibilidad del andamiaje estatal.

5.1.2.3. Teoría de la incidencia y el impacto del IVA. En términos generales la estructura tributaria colombiana se caracteriza por incentivos que el impuesto a las ventas las empresas, exenciones a una significativa proporción de la población del impuesto a la renta personal y numerosas exenciones y exclusiones del IVA a distintos bienes y servicios, lo que conlleva a una baja tarifa efectiva general del impuesto,

²³ JARAMILLO Op Cit P 7,

Se debe tener en cuenta que el impuesto de consumo es uno en el cual se transmite directamente al cliente siendo regresivo, es decir que la tasa de ahorro crece el ingreso.

Ahora considere un impuesto al consumo en un contexto de ciclo de vida. De la premisa que el ingreso recibido por una persona durante toda la vida es el valor presente descontado del consumo, más el valor presente descontado del ahorro. Si el impuesto se aplicará sobre la totalidad del consumo, el monto de impuesto sería igual a los costos en cualquier año y el valor presente descontado de los pagos de impuestos para toda la vida sería igual a la diferencia de lo devengado menos los descuentos, teniendo como base un presupuesto de holgura.²⁴

En este aspecto es claro que el impuesto es diferenciado, teniendo en cuenta que existen bienes que para personas con poder adquisitivo son imprescindibles, pero que al ser gravadas se incrementa su presupuesto básico, mientras que otros deben consumir por necesidad e igualmente tener que sufragarlo.

Existen varias aproximaciones para medir la incidencia de impuestos específicos. Una de ellas es la utilización de modelos de equilibrio parcial, que usan resultados de trabajos empíricos (por ejemplo, valores de elasticidades relevantes), cuyo horizonte de tiempo es un año.

Otra alternativa es la utilización de modelos de Equilibrio General Computable (CGE), que permite analizar los cambios en precios relativos generados por los impuestos.

Un tercer enfoque tiene en cuenta aspectos del ciclo de vida, considerando que el ingreso anual no es una buena medida del potencial para consumir de cada

²⁴ CARRASQUILLA, A., Galindo, A. y Patrón H. (, “Costos en Bienestar de la Inflación: Teoría y una Estimación para Colombia”, Borradores Semanales de Economía, No. 3, Banco de la República. 2004

individuo. Las ventajas de este enfoque sobre uno anual se anotaron en el numeral anterior.

En varios de los estudios internacionales, se ha utilizado el consumo como pro del ingreso, ya que en las encuestas se tiende a subestimar los niveles de ingreso, mientras que este ocurre en una menor medida para el consumo. Sin embargo, para este estudio esto no es posible porque no se dispone de información sobre consumo en la Encuesta Nacional de Hogares.

Si se supone un nivel nulo (o suficientemente pequeño) de endeudamiento, la tendencia a subvalorar los ingresos es clara si se observa la concentración de la probabilidad debajo de la diagonal; es decir, existe una proporción considerable de individuos ubicados en un porcentaje superior de gasto que de ingreso.

Es importante mencionar que la media de los gastos es mayor que la media de los ingresos; esto es otra señal clara de subvaloración de los ingresos en las investigaciones realizadas por los expertos en el tema económico nacional. (Esto supone un nivel de endeudamiento “pequeño”). La distribución del ingreso anual equivalente presenta una desviación estándar sustancialmente menor que la de los ingresos y la de los gastos. El ingreso anual equivalente se define como la anualidad constante durante 60 años, que se puede obtener en un mercado de capitales perfecto por cierta cantidad de riqueza, a una tasa de 4.36% anual real²⁵.

5.2 MARCO CONCEPTUAL.

Administración: Administración comprende a los funcionarios y otros que también desempeñan funciones gerenciales senior. Administración incluye a los directores y al comité de auditoría sólo en aquellos casos cuando desempeñen dichas funciones.

²⁵ *Ibíd.*

Balances iniciales: Balances iniciales son aquellos saldos de cuenta que existen al principio del periodo. Los balances iniciales se basan en los balances de cierre del periodo anterior y reflejan los efectos de transacciones de periodos anteriores, así como de políticas contables aplicadas en el periodo anterior.

Base de datos: Es una colección de datos que se comparte y usa por un número de diferentes usuarios para diferentes propósitos.

Base integral de contabilidad. Una base integral de contabilidad comprende un conjunto de criterios utilizados para preparar los estados financieros, la cual se aplica a todas las partidas de importancia relativa y tiene un apoyo sustancial.

Confirmación externa: Confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría mediante una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros.

Conocimiento del negocio: El conocimiento general del auditor de la economía y la industria dentro de la cual opera la entidad y un conocimiento más particular de cómo opera la entidad.

Impuestos Directos: En los impuestos directos la capacidad contributiva del sujeto pasivo, o mejor llamado contribuyente, recae directamente sobre la riqueza poseída o adquirida.

Este tipo de tributo no afecta directamente la demanda y oferta de bienes y servicios y, consecuentemente tampoco afecta en forma directa su precio.

Visto desde otro ángulo, estos impuestos son cargados directamente al contribuyente en razón de sus ingresos y de sus propiedades o bienes. Ejemplo típico de esta forma de tributo es el Impuesto sobre la Renta y Patrimonio.

Impuestos Indirectos. En éstos el gravamen se impone directamente a los bienes y servicios y se traslada hacia adelante siendo absorbido en su totalidad por el consumidor final.

En el impuesto indirecto la capacidad de gasto presume un bienestar económico susceptible de contribuir adicionalmente al sostenimiento del Estado. Ejemplo típico de esta forma de imposición es el Impuesto a las Ventas, en sus diferentes modalidades. Desde el punto de vista de su recaudación, los impuestos indirectos son los más importantes en los países en vía de desarrollo.

Los impuestos generales al consumo se nos presentan, entre otras formas, con lo que hoy conocemos con el nombre de Impuesto sobre las Ventas, el que a su vez ofrece diferentes modalidades, las cuales podemos anunciar así:

- -Impuesto plurifásico acumulativo o “en cascada”.
- -Impuesto monofásico.
- -Impuesto plurifásico no acumulativo o impuesto al valor agregado (IVA).

Perspectiva funcionalista. Como construcción analítica y progresiva adoptada en el ámbito fiscal y tributario debe partir del paradigma de la evolución del IVA desde una óptica funcionalista que aporta un importante influencia en la teoría del sistema social aplicada a la organización económica nacional, fundamenta en la tradición liberal de las ciencias sociales. Históricamente, la tradición funcionalista de gestión fiscal se fundamenta en los conceptos positivistas de las teorías clásicas y neoliberales de organización y administración, que se ocupan primordialmente del orden, el equilibrio, la armonía, la integración, en una palabra, del consenso derivado de principios generales preestablecidos. Estos elementos

sugieren un concepto formal de calidad de vida, según el cual los actores sociales se preocupan con el orden estructural, el comportamiento funcional y la integración social.

Originalmente, los teóricos de la administración funcionalista buscaron sus conceptos positivistas y empíricos en manejo fiscal adecuado que busque un equilibrio entre lo tributario y el manejo de gasto público.

Dichas teorías de administración tienen por objetivo el logro del orden y del progreso social, la integración y la cohesión social, la satisfacción de las necesidades sociales y la reproducción estructural y cultural de la sociedad. Para alcanzar dichos objetivos de manera eficiente y eficaz, las teorías positivistas de administración enfatizan el orden y el equilibrio y tienden a ser realistas y racionalistas, constituyendo el llamado “paradigma tradicional” que ha prevalecido en la investigación y la práctica de la gestión educativa de Occidente durante más de medio siglo.²⁶

Hay muchos modelos teóricos y estudios empíricos sobre la estructura y el funcionamiento del sistema tributario de la nación y las organizaciones sociales en general.

En resumen, la perspectiva funcionalista de la evolución económica del IVA, permite dar conceptos, sobre la mediación y sus criterios predominantes de desempeño administrativo. Son distintas también en cuanto a la postura de sus protagonistas y adeptos sobre la condición humana en la sociedad, su definición de calidad de vida y sus conceptos de libertad, equidad, participación y democracia.

²⁶ Portal Educativo de las Américas. Paradigma funcionalista de administración. Pagina web consultada 15 de Agosto, disponible en http://www.educoas.org/portal/bdigital/contenido/laeduca/laeduca_118/articulo1/paradigma1.aspx?culture=es&navid=201

Las variables políticas y económicas tienen factores de mediación normativa y enfatiza la eficacia de los actos administrativos. Es decir, la perspectiva burocrática es de tendencia autoritaria y legalista, lo cual limita el espacio para la promoción de la libertad individual y la equidad social. La preocupación con la eficacia institucional, el orden jerárquico y el progreso material implica un concepto de calidad de vida y de educación de naturaleza extrínseca y formal y revela un compromiso con la reproducción estructural de la sociedad y sus organizaciones.

El culto a la tecnocracia y la calidad instrumental está en el centro de la perspectiva burocrática, dificultando la práctica de la participación colectiva en la sociedad y sus organizaciones.²⁷ Si bien la perspectiva burocrática de administración favorece la adopción formal de la democracia política, ella inhibe la práctica efectiva de la democracia social capaz de enfrentar las desigualdades estructurales en la sociedad.

Teoría de la incidencia y el impacto del IVA. En un contexto anual, la regresividad del IVA depende de qué tanto aumenten las tasas de ahorro ante aumentos en el ingreso. Si se consideran dos ecuaciones para el uso del ingreso en un esquema simple.

5.3 MARCO LEGAL

En el país este tipo de impuesto indirecto se estableció durante el gobierno del presidente Guillermo León Valencia, quien dictó el Decreto extraordinario 3288 de 1963, amparado en las facultades extraordinarias que le concedió el Congreso Nacional por medio de la Ley 21 del mismo año. El nuevo tributo empezó a regir a partir del 1° de Enero de 1965, cuando los impuestos importantes eran el de Renta y el de Aduana. El Decreto 3288 de 1963 estableció una imposición al Valor Agregado de manera parcial conocido como impuesto sobre las ventas.

²⁷ Ibidem

Su forma de operación gravaba cada parte que se agregaba en cada una de las etapas del proceso de producción. Por ejemplo, gravaba los paños pero descontaba el impuesto pagado por los hilos, es decir, en última instancia la suma cancelada al fisco colombiano estaba dada por la diferencia entre el impuesto cobrado al momento de enajenar el paño menos el impuesto pagado en la adquisición de los hilos, ésta es la filosofía del IVA.

En esta forma era un impuesto de etapa única, que gravaba la transferencia de productos terminados y que admitía los descuentos pagados por la materia prima directa, engendrando una cascada en relación con los gastos de producción y venta. Este tributo gravó el consumo de manera muy limitada, ya que no incluyó dentro de su estructura los bienes intermedios de la producción y como servicios gravaba únicamente el de reparación.

En el año 1971 con la expedición de los decretos números 435 y 1920, se originó una extensión de la base imponible, por cuanto se adicionaron a la estructura del tributo, el impuesto a las importaciones y los llamados servicios intermedios de la producción. El gobierno del presidente Alfonso López Michelsen, amparado en la declaratoria del Estado de emergencia económica de 1974, decretó una reforma tributaria que introdujo modificaciones a fondo en los impuestos de Renta y sobre las Ventas, mediante los decretos Nos. 1988, 2368, 2810, 2815 y 2821.²⁸

El impuesto de Ventas después de esta Reforma Tributaria presenta la siguiente característica:

- Sigue conservándose el tributo como de aplicación en una sola fase o en una única etapa, en cabeza de los productores y los importadores.
- Como grava la enajenación de los bienes en el estadio de la fabricación, diferencia los bienes procesados de los primarios.

²⁸ PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002 P. 13

- El impuesto se basa sobre la estructura del Valor Agregado ya que de la suma recaudada en el momento de la venta, permite sustraer los impuestos pagados con ocasión de los costos y gastos de producción, administración y ventas.
- Con el fin de taponar formas de evasión del tributo, crear la vinculación económica, de la cual se van los productores para crear distribuidores ficticios, los que estaban excluidos de la imposición.
- -Implanta tasas múltiples, que variaban desde el 6% para los bienes de consumo esencial, 15% que era la tasa genérica y el 35% la más alta para los bienes suntuarios o superfluos y el 0% para los bienes exentos y para los artículos de primera necesidad. As mismo impone la tarifa del 4% para los derivados del petróleo, mantiene vi gente el 8% para la cerveza e impone el 10% para la gasolina.²⁹

IMPUESTO A LAS VENTAS (IVA) Impuesto de carácter nacional que grava la prestación de servicios y la venta e importación de bienes. El IVA se encuentra estructurado como impuesto al valor agregado, por lo que para la determinación del impuesto se permite descontar el IVA pagado por bienes y servicios destinados a las operaciones gravadas.³⁰

TARIFA La tarifa general promedio es del 16%, aunque su porcentaje oscila entre el 0% hasta el 35%, variando según el bien o servicio de que se trate.

EXCLUSIONES.- Existen ciertas actividades, bienes y servicios, expresamente excluidos del IVA, es decir, respecto de los cuales no se causa los siguientes:

BIENES Y OPERACIONES EXCLUIDOS. Los equipos y elementos nacionales o importados destinados a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de monitoreo y control ambiental.³¹

²⁹ *Ibíd.*

³⁰ DIAN. Margo legal Tributario 2007.

³¹ *Ibíd.*

Las importaciones de materias primas e insumos originadas en programas especiales de importación exportación - Plan Vallejo cuando estas materias e insumos se incorporen en productos que van a ser posteriormente exportados.

La importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas que no se produzca en el país. Se entiende por industrias básicas las de minería, hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno.³²

La maquinaria o equipos para reciclaje y procesamiento de basuras o desperdicios que no se produzcan en el país.

Las importaciones ordinarias de maquinaria industrial que no se produzca en el país destinado a la transformación de materias primas, por parte de usuarios altamente exportadores ALTEX, con vigencia indefinida.

SERVICIOS EXCLUIDOS. Transporte público o privado, nacional e internacional de carga. Transporte público de pasajeros en el territorio nacional, terrestre, marítimo o fluvial.

El transporte aéreo nacional de pasajeros a destinos nacionales donde no exista transporte terrestre organizado.

Transporte de gas e hidrocarburos. · Intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito y el arrendamiento financiero o leasing.

Servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario.

³² Ibíd.

DESCUENTOS. Es posible descontar el IVA pagado por la adquisición o importación de maquinaria industrial, considerada como activo fijo que se adquiera o importe hasta el 30 de abril de 2007.

El IVA pagado por los exportadores podrá tratarse como IVA descontable en la declaración del impuesto sobre las ventas. · En el caso de productores de bienes excluidos el IVA podrá llevarse como un descuento contra el impuesto sobre la renta.³³

En la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, el IVA pagado podrá descontarse del impuesto sobre la renta, dentro del período gravable en el que se haya efectuado el pago y en los períodos siguientes.

BIENES Y SERVICIOS EXENTOS, entre los bienes exentos del impuesto, en los cuales adicionalmente a la no causación de éste, se permite al productor o exportador la devolución o compensación del IVA pagado en su producción..

Entre ellos se destacan los siguientes: · Los bienes corporales muebles que se exporten y la venta en el país de bienes de exportación a sociedades de comercialización internacional siempre que hayan de ser efectivamente exportados.

³³ *Ibíd.*

6. DISEÑO METODOLÓGICO

Para la presente investigación, como no existen a nivel nacional parámetros para adelantar un seguimiento a la evolución e incidencia del IVA, se efectuó una recopilación de información de fuentes documentales, de personas y grupos investigativos sobre el tema, para establecer conceptos de la incidencia del IVA en el entorno económico y político nacional, para lo cual se realizó una revisión previa de algunas normas y se efectuó una exploración previa que permitió encuadrar todos los aspectos que sean de interés para el estudio a desarrollar en el trabajo de grado propuesto.

6.1 CLASE DE INVESTIGACIÓN

La clase de investigación del presente estudio, por sus condiciones y características es documental³⁴, con un marco interinstitucional teniendo en cuenta que el estudio realizado, analizó la evolución e incidencia del IVA en un periodo de tiempo determinado, contemplando las normas nacionales frente al manejo tributario nacional. Igualmente se tuvo en cuenta las tendencias actuales a nivel de manejo de la información en el ámbito contable, estableciendo la más conveniente para el material a aportar como texto de consulta.

6.2 TIPO DE ESTUDIO

El tipo de estudio es descriptivo, analítico, documental, manejando una línea de investigación bajo el enfoque funcionalista a nivel teórico, como su nombre lo indica, apoyándose en fuentes de carácter bibliográfico, esto es, en documentos relacionados con el tema especialmente en lo referente a la evolución del IVA y su incidencia en el desarrollo económico nacional. Como subtipos de esta investigación está la investigación bibliográfica, la hemerográfica y la archivística;

³⁴ MÉNDEZ, Carlos Eduardo, Metodología de la investigación, Editorial MacGraw-Hill 2003 P 23

la primera se basa en la consulta de libros, la segunda en artículos o ensayos de revistas y periódicos, y la tercera en documentos que se encuentran en los archivos, como cartas, oficios, circulares, expedientes, entre otros.

Es descriptivo, porque con este estudio se pretende describir situaciones y eventos importantes como cualquier tipo de fenómeno que presenta los diferentes procesos que van a ser objeto de análisis, que permita establecer la incidencia del IVA, contemplando las distintas variables que han afectado y están afectando los procesos contables y tributarios. Respecto a este caso, se pudo evaluar la problemática existente de las normas tributarias y auditorías nacionales frente al tema del IVA, describiendo los aspectos que restarán eficiencia y eficacia en la presentación de la información contable teniendo en cuenta un marco tributario adecuado.

Manejando un diseño metodológico cualitativo, en la recolección de información y análisis en los conceptos a emitir.

6.3 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Para la recolección de información se efectuó una valoración de observación directa, mediante un desarrollo prospectivo, que permitió realizar un análisis estratégico del IVA, partiendo del estudio fuentes Secundarias acreditadas, como el DANE, El banco de la República, para conocer más a fondo sus estructuras y funcionabilidad en lo referente al ejercicio contable.

Al Definir las características de los actores implicados, determinando las variables que influyen en el desarrollo del IVA en el entorno tributario, que permita a través de un análisis somero plantear la evolución e incidencia de este en el entorno nacional.

6.4 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

Para el análisis de la información se aplicó una observación directa a los procesos organizacionales estatales y del manejo del IVA, para conocer a fondo sus incidencias en el transcurso de la historia, con base en valoraciones de efectividad. Se analizó las respuestas de la entrevista protocolaria a los Idóneos en este tema.

El análisis de la información será el punto de partida para realizar el desarrollo estratégico con base en un análisis prospectivo para presentar la realidad del impacto, con esta interpretación, se establecerá un análisis de vulnerabilidad DOFA de la información y alternativas propuestas para consolidar el estudio.

También se recurrió a fuentes secundarias que será toda bibliografía que respalda o contiene temas actuales sobre manejo tributario, específicamente del IVA.

7. ESTUDIOS DE LA EVOLUCIÓN DEL IVA EN REFERENCIA AL IMPACTO EN COLOMBIA.

7.1. GENERALIDADES

Este capítulo presenta algunas características del IVA en el entorno nacional, que permite identificar el impacto de este impuesto en el gasto público y los recaudos tributarios a algunos ajustes, pero es importante empezar de los generales hacia lo particular es decir del propio concepto de impuestos.

Los impuestos también pueden clasificarse como directos o indirectos. Los impuestos directos son los que gravan directamente a los individuos y a las empresas, como es el caso de los impuestos al ingreso y a la propiedad. Los impuestos indirectos son los que gravan a los bienes y los servicios, como en el caso del impuesto al valor agregado (IVA) y los aranceles; se dice que son impuestos indirectos pues, aun que al final los terminen pagando los hogares o las empresas, lo hacen de manera indirecta al pagar por los bienes y los servicios gravados.³⁵

Los impuestos constituyen lo que se conoce como ingresos tributarios del gobierno; además, las utilidades de las empresas del Estado que venden bienes y servicios corresponden a los ingresos no tributarios del gobierno. En la medida en que los países son más desarrollados, sus ingresos fiscales se apoyan más en ingresos tributarios y menos en no tributarios.

Adicionalmente, la estructura tributaria de los países en desarrollo se apoya principalmente en impuestos indirectos debido, en buena medida, a que son más

³⁵ BANCO DE LA REPÚBLICA. Los ingresos y gastos del Gobierno, pagina Web, consultada el 28 de Agosto, disponible en www.banrep.gov.co/documentos/publicaciones/material_educativo.

fáciles de recaudar que los impuestos directos, porque corresponden a una tasa que se cobra, por ejemplo, sobre el valor de una venta, y por tanto no hay lugar a confusión sobre el valor a pagar; en contraste, los impuestos directos, por lo general, dependen del cálculo de los ingresos o de la riqueza, y por tanto su cobro es más complejo.

Aunque resulte paradójico, este tipo de estructura tributaria apoyada principalmente en los impuestos indirectos tiende a poner una mayor carga sobre la población más pobre; en efecto, en la medida en que los impuestos indirectos, como el impuesto al valor agregado, son una tarifa que se cobra por igual a todas las personas, el pago que hacen los más pobres de esa tarifa es una proporción mayor de su ingreso que la que gastan los más favorecidos en materia económica en el impuesto.³⁶

Lo anterior es el punto de partida para la reflexión de convertir al IVA hacia una tasa diferencial, donde las personas que mejor poder adquisitivo permita soportar le desarrollo estatal, para que este no se convierta un problema económico para las clases menos favorecidas, donde los artículos de primera necesidad para este tipo de personas se exento, es importante pensar en adecuar un rol que permita ir paulatinamente disminuyendo el porcentaje en los más pobres y aumentar en los estratos denominados como ricos.

El impuesto al valor agregado, comúnmente llamado IVA, se cobra sobre la venta de la mayoría de los bienes y servicios; éste es un impuesto al consumo y en esa medida es un impuesto indirecto; adicionalmente, es un impuesto que a menudo es cuestionado porque se considera regresivo, es decir, un impuesto que no tiene en cuenta la capacidad de pago de las personas, por tanto, se cobra a todas las personas por igual sin tener en cuenta las diferencias en sus ingresos; de esta

³⁶ *Ibíd.*

manera, el pago del impuesto representará una mayor proporción del ingreso de las personas a medida que su ingreso sea más bajo.

Veamos en mayor detalle las características del IVA: en primer lugar, el IVA es un impuesto al consumo, ya que se cobra como un porcentaje del precio final de ciertos bienes y servicios. Esto significa que el pago del impuesto se hace en el momento de cancelar los bienes y servicios y, por tanto, recae sobre el gasto del comprador.

Es importante tener en cuenta que no todos los bienes y servicios son objeto del cobro del IVA; desde el momento de la creación de este impuesto, en 1963, se contempló algunas exenciones, es decir, algunos bienes y servicios que no eran objeto del cobro del IVA. Este es el caso, por ejemplo, de los bienes de la canasta familiar y los útiles escolares. No sobra aclarar que el conjunto de bienes y servicios exentos ha ido cambiando a lo largo del tiempo, y su cobertura es uno de 30 los temas de mayor discusión cada vez que hay una reforma tributaria en Colombia.³⁷

En segundo lugar, el IVA es un impuesto indirecto ya que se impone a la compra de bienes y servicios de las personas, y no a su ingreso directamente. Por último, como se mencionó, el IVA se considera regresivo ya que se cobra a todos por igual, sin importar la capacidad de pago de cada persona. Esto implica que una persona de bajos recursos paga más que una persona adinerada como proporción de sus ingresos; así, el monto final cancelado cuando se compra un bien es el mismo.

Las características del Impuesto al Valor Agregado son las siguientes³⁸:

³⁷ *Ibíd.*

³⁸ EAFIT. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Medellín. 2007

- Es un Impuesto Indirecto, porque no consulta la capacidad económica de las personas y se aplica sobre el consumo y las importaciones.
- Es un Impuesto de Naturaleza Real, ya que grava los bienes y los actos de las personas, sin considerar la situación personal del sujeto pasivo.
- Es un Impuesto Proporcional, pues a mayor base mayor será el valor del impuesto, teniendo presente que el porcentaje siempre será el mismo.
- Es un Impuesto Regresivo, pues a medida que aumenta la capacidad de pago del contribuyente, disminuye la tarifa del impuesto a pagar.
- Es un Impuesto Instantáneo, ya que nace en el momento en que ocurre el hecho generador.
- En general es un Impuesto Plurifásico porque se cobra en las diferentes etapas de la producción, decimos generalmente porque cuenta con algunas excepciones que son consideradas Impuesto Monofásico, estas son, Cigarrillos, Licor, Cervezas, Gaseosas y la Gasolina incluyendo los derivados del petróleo.
- Es un Impuesto de orden Nacional, ya que lo recauda la Nación.

Estas características del IVA indican, por una parte, que quien asume el tributo como contribuyente o sujeto pasivo económico no es la misma persona que debe consignarlo a favor de la administración tributaria en calidad de "responsable" o sujeto pasivo jurídico y, por otra, que el impuesto se genera en las distintas etapas de comercialización del bien o servicio gravado, desde la primera venta del producto hasta que llega al consumidor final. De esta forma, cada uno de los intervinientes en el proceso tiene la calidad de responsable y debe cobrar el impuesto sobre el valor de venta el cual incluye, obviamente, el valor agregado en su fase.

En estas condiciones, es claro que el impuesto está concebido para ser trasladado al consumidor final (que es en definitiva quien realiza el hecho económico, o sea,

el gasto) y no debe afectar a los responsables salvo que estos actúen como consumidores, es decir, como sujetos pasivos económicos del impuesto.

Ahora bien, cuando el IVA facturado al responsable en las compras (impuesto descontable) es superior al IVA generado en las ventas se produce un saldo a favor en el respectivo bimestre que, en el caso de los responsables que no son exportadores, productores de bienes exentos o sujetos de retención, puede ser imputado al periodo siguiente, pero no puede ser objeto de devolución o compensación.

En efecto, los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario establecen que cuando se trate de responsables del IVA, la devolución o compensación de saldos a favor sólo puede ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 y por aquellos que hayan sido objeto de retención.³⁹

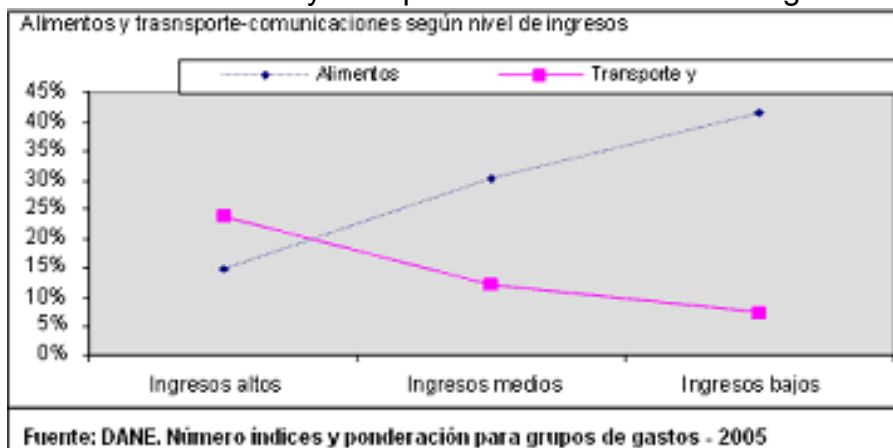
Es importante señalar que el saldo a favor, en el caso de los responsables que no son exportadores o productores de bienes exentos, es un fenómeno transitorio que resulta de la dinámica comercial y que se presenta especialmente en los periodos de abastecimiento cuando las compras son mayores que las ventas; sin embargo, no es un hecho atribuible a la estructura del IVA, como tal, dadas las previsiones legales que conllevan que el impuesto descontable no puede ser mayor que el impuesto generado. Es claro que si el impuesto generado en las ventas se causa sobre una base que incluye el valor agregado al producto respecto del valor que tenía en la etapa anterior, el mismo debe ser superior al IVA descontable. Por otra parte, la norma del artículo 485 del Estatuto Tributario establece que la tarifa de los impuestos descontables que puede solicitar el responsable no puede ser mayor que la tarifa del impuesto generado en sus operaciones y que la parte que exceda este porcentaje debe tratarse como costo o

³⁹ *Ibíd.*

gasto.

La generación de saldos a favor para los responsables que no son exportadores o productores de bienes exentos es ocasional en la medida en que los mismos pueden imputarse a los periodos siguientes y compensarse automáticamente con el impuesto que se genere en dichos periodos gravables, es decir, con el impuesto que posteriormente cobre el responsable al consumidor. No ocurre lo mismo en el caso de los exportadores y los productores de bienes exentos, para quienes el saldo a favor es permanente y su devolución o compensación sí está autorizada para garantizar que los impuestos que les hayan facturado no se trasladen al consumidor, como quiera que sus operaciones no están sometidas al impuesto.

Gráfica 1. Alimentos y transporte – comunicaciones según nivel de ingresos



En la gráfica 1 se representa la relación e influencia de los bienes exentos en la aceptación del consumidor de acuerdo a los ingresos que estos derivan, mientras que en ingresos altos el porcentaje de influencia de productos de exportación es relativamente bajo, donde prima es los productos importados, en los ingresos bajos el alimento nacional tiene mayor consumo y por ende su influencia significativa al ser gravados artículos básicos de su consumo, mientras que en el sector, mientras que el sector de las comunicaciones y el transporte representado en autopartes, vehículos y de más accesorios en los ingresos altos el impacto de

ser gravados es mayor debido a su poder adquisitivo y demanda, mientras que el consumidor de bajos ingresos no percibe este impacto porque su consumo en estos aspectos es relativamente y no básico como con los alimentos, por lo cual se manifiesta la equidad del consumo del alimento frente al transporte y comunicaciones, igualmente los gravámenes de IVA a estos productos que para un segmento poblacional es básico y para el otro es suntuoso, debe existir un eficiencia en la asignación de los mismos, que no vaya en perjuicio del grupos más vulnerables económicamente.

Dentro de las propuestas registradas en el documento “2019 Visión Colombia II Centenario” para someter el gasto público y los recaudos tributarios a una reestructuración que incentive la inversión privada se encuentra la de simplificar el Impuesto al Valor Agregado mediante la aplicación de algunos ajustes. Respecto de este tema, el Gobierno Nacional se ha pronunciado en diferentes escenarios presentando dos (2) de sus aristas.

En primer lugar, se pretende simplificarlo, dejando sólo dos o tres tarifas, lo cual perjudica los consumidores de menos recursos. El Ministerio de Hacienda considera que la iniciativa va a proponer entre dos y tres tarifas de IVA únicamente para los primeros años, pero con la tendencia de que en los siguientes años se llegue a una sola tarifa.

En segundo lugar, se trata de ampliar su base aplicándolo a aquellos bienes de la canasta familiar que hoy por razones de equidad y distribución se hallan excluidos. En el ajuste al IVA, el Gobierno no descarta gravar los servicios públicos y el alquiler de vivienda incluyendo a los estratos de menores ingresos.

Tales planteamientos desconocen no sólo la difícil situación por la que atraviesa la mayoría de la población colombiana sino, lo aconsejado por reconocidas

autoridades económicas y conceptos jurídicos especializados, por sentencia judicial de obligatorio cumplimiento y por la literatura tributaria.

Joseph Stiglitz, Premio Nobel de Economía, sostiene por ejemplo que *“La teoría económica sólo apoya el IVA si no es necesario preocuparse por la distribución (...). No es necesario tener un doctorado en economía para reconocer que en los países en desarrollo no pueden gravarse todos los productos. Además, la equidad debe ser una preocupación”. Este concepto es apoyado por ortodoxos economistas como Alesina, Dani Rodrik y Stewart, entre otros, quienes sugieren que “(...) los países con mala distribución tienden a crecer menos”*.⁴⁰

Dirigentes de reconocida prestancia nacional como Armando E. Arias Pulido Economista especialista en finanzas públicas, perteneciente a la Dirección de Estudios Macroeconómicos de la Contraloría General de la Nación e internacionales como Joseph Stiglitz, también rechazan la aplicación de un IVA generalizado por considerarlo un factor inmoral generador de desigualdad social y distorsionador de una correcta distribución.

Adicionalmente, es responsabilidad del Estado procurar que haya crecimiento económico, pero también que ese crecimiento se distribuya bien, no necesariamente igual para todos, pero si mejor de lo que se está actualmente.

7.2 CONCEPTO JURÍDICO

Con ocasión de la demanda de inexecutable en contra de la aplicación del IVA a algunos bienes de la canasta familiar presentada ante la Corte Constitucional en 2003, la cual culminó con el fallo de inconstitucionalidad conocido por la opinión pública, el Procurador General de la República rindió concepto desfavorable a la aplicación de este impuesto, por considerarlo no sólo inexecutable sino

⁴⁰ BANCO DE LA REPÚBLICA. Revista 25 Ensayos económicos 2007

inconveniente, en razón a que castiga con mayor intensidad a los sectores de menores recursos de la sociedad. Se trata de un impuesto regresivo.⁴¹

La aplicación de un impuesto a la canasta familiar es inconstitucional porque al fallar la Corte Constitucional en su sentencia de 2003, le dio a su aplicación la naturaleza de “cosa juzgada constitucional”, con lo cual muere toda posibilidad de ser aplicado a futuro, cualquiera que sea su porcentaje e independientemente que se quiera aplicar sobre la totalidad o parte de los bienes que componen la canasta familiar.

Al declarar la inexecutable del artículo de la reforma tributaria que gravaba con el 2% de IVA todos los bienes de la canasta familiar, sin distinción alguna, conceptuó que este impuesto es lesivo para las clases menos favorecidas porque afecta “la remuneración mínima vital y móvil” que el ser humano requiere para su subsistencia digna y que debe ser protegida en todo Estado Social de Derecho.

Al respecto, la Constitución en su artículo 243, establece: “Los fallos que la Corte dicte en ejercicio del control jurisdiccional hacen tránsito a cosa juzgada constitucional. Ninguna autoridad podrá reproducir el contenido material del acto jurídico declarado inexecutable por razones de fondo, mientras subsistan en la Carta las disposiciones que sirvieron para hacer la confrontación entre la norma ordinaria y la Constitución”.⁴²

El desconocimiento de la Ley al tratar de revivir un impuesto declarado inexecutable, crea inestabilidad y caos en el ordenamiento jurídico.

⁴¹ CARRASQUILLA, A., Galindo, A. y Patrón H. (, “Costos en Bienestar de la Inflación: Teoría y una Estimación para Colombia”, Borradores Semanales de Economía, No. 3, Banco de la República. 2004

⁴² Avila, J. y Cruz, A. La Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional: Un análisis para el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. 2006

Al Utilizar nuevas instancias o acciones improcedentes para revivir una situación consolidada que hizo tránsito a cosa juzgada constitucional, viola el sistema constitucional y los principios sentados de independencia y autonomía del juez. Sin duda, las decisiones finales de los jueces y de las altas cortes son de obligatorio cumplimiento por parte de todas las ramas del poder público y de todos los colombianos y no deben ser motivo de desconocimiento ni ataque, en especial, por parte de funcionarios públicos, sea cual sea su rango.

Al tratarse de una democracia, su pilar máximo es el respeto por el equilibrio que debe existir entre las tres Ramas del poder. No debe preponderar una sobre las otras, sino que deben actuar armónicamente para garantizar, entre otros mandatos constitucionales, el respeto por los derechos de los individuos. Pese a que tal postulado existe desde la Constitución de Rionegro de 1863, lo cierto es que tal equilibrio no se da en la realidad política del país: en los últimos tiempos se ha limitado al Congreso y a la Rama Judicial la posibilidad real y el espacio histórico para acceder a la participación tripartita del poder que consagra la Constitución.⁴³

7.2.1 La inconsistencia de su aplicación. El argumento de que el rico destina un mayor porcentaje de sus ingresos a su alimentación, comparado con el porcentaje destinado por el pobre, con el cual se pretende sustentar la progresividad del IVA, no se da en la realidad. No por lo menos en el caso de los alimentos.

En la información, construido con base en estadísticas oficiales, se puede apreciar claramente cómo, los individuos con altos ingresos destinan pocos porcentajes de éstos a su alimentación, dando prioridad a la adquisición de vehículos, al turismo, la vivienda, al vestuario, a gastos suntuarios, etc., mientras los que ganan el

⁴³ CARRASQUILLA, A., Galindo, A. y Patrón H. (, “Costos en Bienestar de la Inflación: Teoría y una Estimación para Colombia”, Borradores Semanales de Economía, No. 3, Banco de la República. 2004

salario mínimo destinan cerca del 50% de sus ingresos para alimentarse. Por tanto, un IVA a los bienes básicos de la canasta familiar obviamente castigaría en mayor proporción el ingreso disponible de los más pobres afectando poco a los más ricos.

Por el contrario, los individuos con mayores niveles de ingresos tienden a destinar grandes porcentajes de éstos a solucionar sus problemas de transporte, entre otros, con la compra de automóviles propios. Esta tendencia es notoriamente menor en la medida en que disminuyen los ingresos de las personas. Así, el simplificar al impuesto a sólo dos (2) tarifas, se estaría beneficiando abiertamente a aquellos contribuyentes que poseen una mayor capacidad de pago, en una clara muestra de inequidad.

7.2.2 La incidencia del IVA. Para nadie es un secreto que el crecimiento de la violencia en nuestro país está determinado, esencialmente, por factores económicos derivados de la desproporción en la distribución de los ingresos y la evolución gigantesca del costo de vida. La inequidad en la distribución de los ingresos causa conflictos sociales que amenazan no sólo la seguridad ciudadana sino la confianza del inversionista privado en la institucionalidad del país.⁴⁴

La presión social generada por tal impuesto podría terminar en una desobediencia civil con incalculables consecuencias negativas para la economía nacional. Vale la pena recordar cómo el estaque impuesto al tabaco, elemento que incluso no forma parte de la canasta familiar, desató la famosa “rebelión de los comuneros”, precisamente, por la presión social que generó.⁴⁵

Se asegura que el recaudo total del mismo sería destinado a satisfacer necesidades de las clases menos favorecidas. El sacrificio que harían los más

⁴⁴ ARIAS Pulido Armando E. El 2019 y la simplificación del IVA. Pagina Web consultada 30 de Agosto, disponible en www.voltairenet.org/article141760.html

⁴⁵ *Ibíd.*

pobres les sería compensado con mayores subsidios o gasto para los ciudadanos del Sisbén I y II . Tal afirmación no cuenta con evidencia empírica que la avale. Por el contrario, se corre el riesgo que dichos recursos, en su camino de retorno a esas clases menos favorecidas, sean desviados hacia otros frentes como ha sucedido, por ejemplo, con el impuesto al patrimonio, parte del cual se ha venido utilizando en inversiones en TES, o, con la sobretasa a la gasolina la cual, parcialmente, se reorientó a la construcción de las vías del Transmilenio, cuando el espíritu de su creación fue el de mejorar la malla vial de la ciudad.⁴⁶

Por lo tanto se debe realizar concertaciones de tipo microeconómico entre los principales representantes de cada sector de la economía nacional y los consumidores con el fin de crear escenarios donde la aplicación del IVA está más acorde a cada uno de los consumidores.

Dentro de la reforma propuesta del 2003 si existen “compensaciones” pero para los contribuyentes de mayores ingresos o de gustos refinados. Y es que la propuesta complementaria del gobierno incluye, por ejemplo, la disminución del impuesto de renta, la rebaja del gravamen a automóviles de lujo (al establecer sólo dos tarifas), y la eliminación del impuesto de remesas a la inversión extranjera. A lo cual, muy seguramente deberá sumarse la propuesta de algunos gremios, relacionada con la eliminación de los aportes parafiscales aplicados a la nómina, lo cual significa, de un lado, la desaparición del SENA, ICBF y Cajas de Compensación que se alimentan de tales aportes y, de otro lado, disminuir la carga impositiva a personas con mayor capacidad contributiva.

7.3. CONTEXTO ECONÓMICO

Según la teoría económica un impuesto regresivo es aquel en el cual se capta un porcentaje menor en la medida que el ingreso aumenta, aumentando la diferencia de ingreso entre los ciudadanos.

⁴⁶ Ibíd.

Un ejemplo de éste es el IVA a los bienes básicos porque afecta en mayor proporción a los agentes con menores ingresos, violando los principios básicos de progresividad y de equidad que rigen el sistema tributario. Ello, dentro de un contexto en el cual, del lado de los ingresos, existen grandes falencias en su recaudo como una evasión elevada y un sinnúmero de exenciones.⁴⁷

Al gravar más a los de menos ingresos se torna en un impuesto regresivo y contradice la tendencia internacional. En casi todos los países industrializados se prefiere utilizar una estructura tributaria progresiva, por dos razones. En primer lugar, porque se considera que los impuestos progresivos son más equitativos (los más ricos tienen mayor capacidad de pago). En segundo lugar, la polarización riqueza-pobreza perjudica el bienestar y el desarrollo económico de una sociedad, y los impuestos progresivos tienden a reducir estos extremos.

El análisis se basa en series de precios. Las fuentes principales son por tanto el IPC originado en el DANE y el Índice de Precios al Productor (IPP) originado en el Banco de la República. Estos indicadores, de periodicidad mensual, presentan una serie de limitaciones, siendo la más importante que debido a cambios metodológicos es difícil tener series desagregadas desde más allá de diciembre de 1998. El problema que esto genera es que desde esa fecha, la tarifa general del IVA se ha modificado únicamente una vez, en el año 2000, y las tarifas diferenciales dos, en 2002 y 2003. Las estimaciones econométricas aprovechan por lo tanto la variación transversal, tanto entre precios por productos como en la composición del gasto por ciudades.

7.3.1 Incidencia del IVA en el Índice de Precios al Consumidor (IPC). En Colombia el DANE es el encargado de producir el IPC. Este es un índice de *Las pymes* de ponderaciones fijas, es decir busca establecer el cambio en el ingreso

⁴⁷ PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002 P. 25

necesario para poder adquirir una misma canasta de bienes y servicios en un período base.

Si bien es posible suponer que las preferencias de los consumidores están dadas, este es un supuesto que no se puede mantener a lo largo de períodos amplios de tiempo. Es por esto que el DANE revisa periódicamente las preferencias y cambia tanto la metodología de medición del IPC (para hacerlo más representativo) como los bienes que se incluyen en su cálculo. A la fecha el DANE ha empleado cuatro metodologías, la última de las cuales, denominada IPC-98, se describe en detalle a continuación.

La IPC-98 se basa en la encuesta de ingresos y gastos de 1994 y contempla el área metropolitana de 13 ciudades y sus zonas de influencia. Estas corresponden a Bogotá, Medellín con Bello, Envigado e Itagüí, Cali y Yumbo, Barranquilla y Soledad, Bucaramanga con Floridablanca y Girón, Manizales y Villa María, Pasto, Pereira y Dos Quebradas, Cúcuta con Dospatios, el Zulia y Villa del Rosario, Cartagena, Montería, Neiva y Villavicencio. Además de existir un índice nacional también existe uno para cada una de las ciudades incluidas en la muestra.⁴⁸

Uno de los principales cambios introducidos en la última revisión metodológica fue la introducción de un nivel flexible en el cálculo del IPC. Los artículos que integran la muestra pueden ser cambiados según diferentes criterios entre los cuales se encuentran: la participación en el gasto, frecuencia de la demanda y las expectativas de crecimiento en la demanda. También se introdujeron cuatro niveles de agregación, de mayor a menor agregación quedando 8 grupos, 34 subgrupos, 79 clases de gasto y 176 gastos básicos. Los grupos son alimentos con 136 artículos, vivienda con 65, vestuario con 44, salud con 29, educación con 31, esparcimiento con 28, transporte con 34 y otros gastos con 38. En total, por tanto, son 405 artículos.

⁴⁸ *Ibíd.*

7.3.2 Relación entre el IPC y el IPP. Esta relación parte del control que se realiza mediante el Índice de Precios al Productor (IPP). El IPP puede interpretarse como el cambio en los costos de un productor para generar la misma cantidad de producto en un período base y con niveles de tecnología constantes, sin incluir impuestos. La responsabilidad del cálculo de este índice la ha tenido hasta el 2006 el Banco de la República. A diferencia del IPC, el IPP se calcula únicamente a nivel nacional. La última revisión de su metodología se hizo en 1999, pero existen series de tiempo empalmando las diferentes metodologías.

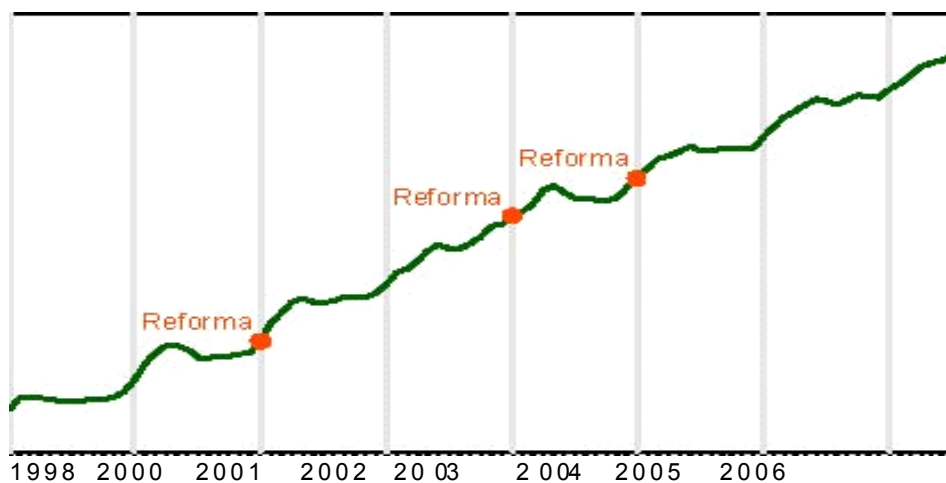
Una preocupación que podría surgir al realizar los ejercicios econométricos, es que hubiese un traslape entre bienes contabilizados en el índice de precios al consumidor y al productor. Este traslape no resulta problemático por dos razones. En primer lugar, las agrupaciones empleadas por el DANE y por el Banco de la República son diferentes, por lo tanto es posible analizar grupos similares que no contienen exactamente los mismos productos. En segundo lugar, aún cuando fuesen los mismos bienes, el IPP mide el costo de producirlos, mientras que el IPC está asociado con el costo de adquirirlos para consumo final, que es precisamente la diferencia que nos interesa identificar.

Es importante para logra la caracterización del IVA se recoge las experiencias desarrollada por el Banco de la República para estipular la tendencia de este impuesto en la nación, inicialmente se revisa el caso de los ocho grupos que componen el IPC y luego se desciende según el nivel de agregación con algunos subgrupos, clases de gasto y gastos básicos.

La selección de los subgrupos, clases de gastos y gastos básicos se seleccionaron según diferentes criterios. Por una parte, teniendo en cuenta que las ponderaciones del DANE están basadas en la participación de cada grupo, subgrupo, clase de gasto y gasto básico en el consumo de los hogares, se escogieron aquellos a los cuales el DANE les asigna una ponderación alta. Por otro lado, los productos seleccionados deben ser relevantes para el estudio, es

decir, deben estar gravados de alguna forma y ser afectados por alguna de las reformas tributarias. La información del DANE, debido a los cambios metodológicos sufridos, está disponible únicamente desde 1999. Es por esto que la mayor parte de las clases de gasto y gastos básicos seleccionados pertenecen al grupo de alimentos, puesto que los bienes incluidos en este grupo fueron los más afectados por las reformas de 2002 y 2003.⁴⁹

Gráfica 2 IPC Alimentos - Grupo IPC Vivienda - Grupo
IPC IPC 100 105 110 115 100 120 140 160 180



Fuente: DANE. 2007

El IVA ha variado y aumentado de 15% a 16%. Las otras dos gravaron con una tarifa diferencial de 7% algunos bienes, la cual pasa a ser del 10% en 2005. En las gráficas de grupos y subgrupos se destacan los años de reforma. Debido al nivel de agregación no se puede establecer exactamente el porcentaje de cada ítem. En cambio, las gráficas de clases de gasto y gastos básicos si permiten establecer con mayor precisión el porcentaje en que está gravado cada producto. Aún cuando a este nivel, sigue habiendo problemas de agregación, ya es posible establecer el IVA correspondiente.

⁴⁹ Ibíd.

Los ocho grupos en los cuales el DANE divide el IPC son: alimentos (29.5%), vivienda (29.4%), vestuario (7.3%), salud (3.9%), educación (4.8%), esparcimiento (3.6%), transporte (13.5%) y otros gastos (7.9%)* En principio no se espera encontrar algún tipo de evidencia de cambios debido a variaciones del IVA. Esto inclusive en grupos, como alimentos, con un gran número de los bienes gravados con tarifa diferencial (7% entre 2003 y 2005 y 10% de 2005 en adelante) o exentos.

Los subgrupos que se presentan son servicios profesionales (1.9%); pescado y productos de mar (0.6%); artículos para el aseo y cuidado personal (3.8%); cereales y productos de panadería (3.25%); lácteos, grasas y huevos (4.5%); y carne y derivados (6.11%). En total, los productos seleccionados representan el 20.2% del total de bienes incluidos en el IPC total. Para este nivel de agregación todavía no se espera que los índices presenten saltos significativos debido a alguna de las reformas.

Además, debido a que cada subgrupo incluye bienes excluidos, así como algunos con tarifa diferencial y otros con tarifa general, no es posible hacer explícita la tarifa a la cual están gravados.

Como se mencionó antes, el comportamiento de la leche es difícil de analizar. Por el lado de los cereales se observan saltos tras la entrada en vigor de la reforma del año 2000. Respecto a la clase de gasto de leche y derivados se encuentran, además de la leche, productos como el queso que tienen variedades gravadas con IVA. Aunque solamente la leche entera se encuentra exenta del impuesto, se presume que es el artículo de mayor consumo en este rubro, por lo cual se excluye del análisis de impacto del IVA sobre el IPC de leche y derivados.

* Entre paréntesis se encuentran las ponderaciones de cada grupo

Según se anotó anteriormente la reforma del año 2000 no afectó a todos los bienes por igual. En los precios de la panela y azúcar, café y chocolate y pescado fresco y enlatado. Todos los demás pasaron a estar gravados con una tarifa del 7% con la reforma del año 2002.

El cambio más notorio se presenta en el pescado fresco y enlatado, el cual, en enero del 2003, aumenta más que en años anteriores y luego se estabiliza sobre un nuevo nivel. También cabe resaltar el cambio en el café y chocolate, el cual crece para luego caer, al igual que el caso de la panela y azúcar, solo que el salto de este último es menor.

7.4 TASA EFECTIVA DE IVA PARA LA CANASTA DE GASTO.

La información más desagregada disponible del IPC es por clase de gasto, que sin embargo no llega al nivel de producto que sería lo ideal. Por tanto, para correlacionar el IPC con el IVA que efectivamente le corresponde, hay que ponderar este último. La metodología que se sigue parte del nivel más desagregado de IPC y a partir de ahí se va agregando utilizando las ponderaciones del IPC para generar el IVA ponderado.

El primer paso consiste en determinar el IVA pagado por cada gasto básico. En ciertos casos esto es bastante simple pues corresponden directamente a un producto. Sin embargo, otros gastos básicos contienen varios productos que no están especificados en los datos suministrados por el DANE ya que corresponden al componente móvil del IPC. Ante la imposibilidad de ponderar, a este nivel se optó por usar el promedio simple de los IVA que lo integran.

Para determinar el efecto que tienen las variaciones en el impuesto sobre los precios o si el precio al consumidor varía más o menos que proporcionalmente al cambio en el impuesto, es necesario controlar además por la variación que

habrían tenido los precios del productor de no haber mediado cambios en el impuesto.

En el caso colombiano, además, para que el supuesto sea válido se haría necesario realizar estimaciones por subgrupos o grupos que pesen relativamente poco a nivel nacional; nosotros utilizamos canastas agregadas amplias.⁵⁰

Una solución más adecuada para el caso que nos ocupa aprovecha que en Colombia hay IVA, no impuesto a las ventas. Dado que estamos utilizando precios finales a los consumidores, controlamos explícitamente por variaciones en los precios del productor. El IPP es un componente del IPC, pero no está contaminado por el IVA, pues la forma de calcularlo excluye los pagos de impuestos. Con el fin de garantizar que la ecuación está identificada, el IPP, de periodicidad mensual, no puede incluirse al mismo tiempo que una variable indicadora mensual.

La implicación de los estimativos sobre la estructura de mercado no está exenta de ambigüedades teóricas dependiendo esencialmente de la elasticidad de la curva de demanda.

Así, es factible que el mercado en cuestión sea un monopolio en la medida que la curva de demanda se corresponda con una elasticidad precio de la demanda constante. En este caso, el precio sube más que proporcionalmente que el impuesto. Con una curva de demanda lineal, el resultado es que el precio crece menos que proporcional al aumento en el impuesto⁵¹.

El entorno del mercado competitivo predice que si la curva de demanda es perfectamente inelástica (o la curva de oferta es perfectamente elástica), la

⁵⁰ *Ibíd.*

⁵¹ PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002 P. 81

incidencia será completa, es decir igual a uno. Por otra parte, si la curva de demanda es perfectamente elástica (o la curva de oferta es perfectamente inelástica), el precio no cambiará, es decir el productor absorberá toda la carga del impuesto.

Cuando el mercado es un oligopolio, la predicción teórica es aun menos clara. Puede suceder que debido a que el oligopolista toma en cuenta la reacción de la competencia al fijar precios, no se atreva a hacerlo y por tanto el índice debe ser cero o cercano a cero. Por otra parte, si el oligopolista cree que sus rivales van a responder a su aumento de precio con un incremento en los precios, la incidencia puede ser mayor.

La discusión anterior resalta que la transmisión del IVA a los precios es una discusión eminentemente empírica. Si la transmisión es mayor a uno es factible que el mercado presente algún tipo de poder de mercado. Si por el contrario es menor a uno, es teóricamente imposible determinar con exactitud la estructura de mercado. En cualquier caso, la estructura de los mercados puede diferir ampliamente, por lo que se hace deseable examinar la incidencia del impuesto para cada uno.

El análisis de la incidencia por tipo de gasto básico requiere cambiar según las variaciones de las políticas económicas trazadas. Una primera diferencia en la especificación proviene de la forma de calcular las tasas de IVA a nivel de gasto básico. A diferencia de las tasas para canastas más agregadas, las tasas de IVA para gasto básico no están ponderadas: son promedios simples de las tasas de los bienes incluidos. Como la ponderación era la fuente de variación de las tasas de IVA entre ciudades, esta manera de calcular el impuesto hace que no haya variación geográfica en las tasas impositivas.

Adicionalmente, para el examen individual de mercados, se contempló cada producto en cada ciudad como un mercado diferente. Por un lado, hay efectos específicos asociados a cada ciudad que afectan al consumo en general, como el clima, el ingreso o incluso la tradición; por otro lado, hay características de cada bien que hacen que su demanda sea sistemáticamente diferente de la de otros bienes sin importar la ciudad.⁵²

7.5. ESTUDIO DE LA EVOLUCIÓN DEL IVA DE 1991 A 2006

7.5.1 Realizadores. La DIAN en cabeza de los Doctores José Ávila y Armando Cruz, efectuaron un análisis sobre la Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional, dentro de este trabajo, desarrollaron un capítulo donde el IVA y su impacto en los aspectos económicos los cuales quedaron registrados en los cuadernos de trabajo del 2006 de la entidad.

7.5.2 Objetivos. Los objetivos que perseguían con este análisis era determinar si es factible realizar un desmonte gradual de este o por el contrario aumentar su cobertura a más productos de la canasta familiar.

En este análisis se efectuaron consultas sobre aspectos que han incidido en el desarrollo hasta 1991 sobre las políticas fiscales desarrolladas.

7.5.3 Resultados. El ensayo más interesante en el terreno fiscal en los primeros años de la república fue el establecimiento de un impuesto a la renta. Este nuevo gravamen, creado en 1821 en el Congreso de Cúcuta, tenía dos modalidades. En el caso de los salarios, se trataba de un gravamen levemente progresivo: nulo para rentas inferiores a \$150 anuales, del 2% para ingresos de entre \$150 y \$1.000, y de 3% para rentas superiores. Para los ingresos de capital, el gravamen

⁵² Rutherford, T., M.K. Light y F. Barrera (2006). Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo.

era de un 10%, sobre una base que era en la práctica una renta presuntiva, pues equivalía al 5% de los capitales invertidos en la agricultura, la minería y la manufactura (incluidos los terrenos), y al 6% de los invertidos en el comercio.⁵³

El gravamen funcionó en forma muy deficiente en ausencia de un catastro que sirviera para determinar, siquiera imperfectamente, el valor de las propiedades. Su producido resultó ser apenas una ínfima porción de lo estimado inicialmente. Fue suspendido temporalmente en 1823 y, después de una tentativa de mejorarlo, quedó abolido definitivamente en 1826. Sólo revivió como renta provincial a mediados del siglo, según veremos en el capítulo siguiente de este libro.

La reforma tributaria 1936 estableció el impuesto directo, y que las industrias y grandes empresas tributaran más que antes.

Se elevó el impuesto a la renta; se dispuso que las rentas consolidadas por posesión de capital fueran gravadas más fuertemente que las derivadas del trabajo; se crearon los impuestos de patrimonio y exceso de utilidades; y se introdujeron cambios en los impuestos sobre la masa global hereditaria, asignaciones y donaciones.

La reforma agraria aspiraba a redistribuir la tierra y ponerla en manos de quienes la trabajaban; se dictaron normas en cuanto se refería a las tierras bien explotadas, en la medida en que se debían establecer condiciones óptimas para jornaleros arrendatarios y colonos; y se suspendió la ayuda que el Estado daba al patrono en su supuesto derecho de despedir a arrendatarios y colonos con la ayuda de la fuerza pública.⁵⁴

⁵³ ORTIZ Sergio Elías et al., Papeletas bibliográficas para el estudio de la historia de Colombia; separata del Boletín Cultural Bibliográfico, 1961

⁵⁴ *Ibíd.*

El impuesto a las ventas, establecido en Colombia en 1965, se caracterizaba principalmente por emplear la técnica del valor agregado, aunque gravaba solamente las actividades manufactureras y de importación, es decir, no cobijaba las actividades de distribución.

Su estructura tarifaria era diferencial, dependiendo de la naturaleza y la utilización de cada bien, con el fin de atenuar el efecto regresivo del impuesto. Sin embargo, dadas estas características, el impuesto presentaba grandes dificultades en cuanto a su administración y control, por lo cual fue reemplazado en 1983 por el impuesto al valor agregado (IVA).

Con el IVA se establece una tarifa general (del 10%), manteniendo tarifas más elevadas (del 20% o 35%) para ciertos bienes y servicios considerados suntuarios. Además se amplía la base gravable, extendiéndola al comercio al detal y a un mayor número de servicios.

En 1990 se aumenta La tarifa general a 12% y se amplía nuevamente La base gravable, sin modificar las tarifas para bienes suntuarios. Con la reforma tributaria de 1992 la tarifa general pasa a 14%, se elevan hasta 45% las tarifas a los bienes de lujo y el impuesto se convierte en tipo consumo, para reducir su efecto en “cascada”. Finalmente la Ley 223 de 1995 fija la tarifa general en 16% y amplía la lista de exenciones.⁵⁵

El impuesto al valor agregado en primera instancia, introduce el concepto de productividad del IVA; donde sus componentes y su reciente comportamiento en Colombia. Además, se realizan comparaciones internacionales. Como segunda medida, el nivel de evasión/elusión de dicho impuesto.

⁵⁵ AVILA, J. y Cruz, A. La Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional: Un análisis para el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. Cuadernos de Trabajo DIAN 2006 P 45

El código tributario y las declaraciones de impuestos de los grandes contribuyentes, estiman tanto el IVA que teóricamente se debería pagar como aquel efectivamente declarado. Adicionalmente, se calcula la tasa de IVA que replicaría al monto recaudado en 1994, bajo el supuesto de que no hubiese evasión ni exenciones.

Finalmente, se trata de verificar si en la práctica dicho impuesto resulta ser tan regresivo como lo sugiere la teoría. Para ello, se utiliza la información de La encuesta de ingresos y gastos de 1994-1995, teniendo en cuenta los diversos rubros del gasto que se encuentran exentos del pago de IVA.⁵⁶

En primera instancia hacemos un ejercicio para el IVA “teórico”, valga decir, suponiendo que no hay evasión. Un segundo ejercicio considera explícitamente tanto la evasión como las exenciones y tarifas diferenciales.

El objetivo del IVA, como se discutió anteriormente, es gravar el valor que agregan los diferentes eslabones en la cadena de producción. En Colombia la historia de este impuesto se remonta al año de 1989 cuando se expidió el decreto 624 o Estatuto Tributario, el cual ha sido modificado varias veces a lo largo de sus 17 años de historia.

Las reformas de interés para el desarrollo de este trabajo son aquellas en las cuales se ha modificado de alguna forma la tarifa general del IVA, los bienes exentos y excluidos del tributo o las tarifas diferenciales para algunos bienes. Dichas reformas han tenido lugar en los años de 1990, 1992, 1995, 1998, 2002, 2003 y 2006.

En la Tabla 2 aparece la evolución del recaudo desde 1990 hasta 2005, siendo el recaudo del último año casi 30 veces mayor que el de 1990. Además, se ve que

⁵⁶ *Ibíd.*

históricamente la participación del IVA sobre el recaudo de la DIAN ha sido en promedio de un 28%.

También se advierte que la participación del IVA como proporción del PIB ha crecido a lo largo de los últimos 15 años. Partiendo de una base de 1.71% en 1990, el IVA ha llegado a representar el 4.26% en 2005.

Tabla 2 – Recaudo del IVA, recaudo total de la DIAN y participación

Año	Recaudo IVA (millones de pesos)	Total ingresos DIAN (millones de pesos)	PIB (Millones de pesos)	Participación IVA/Recaudo DIAN(%)	Participación IVA/PIB(%)
1990	411,482	1,972,931	24,030,173	20.86%	1.71%
1991	628,340	2,772,470	31,130,592	22.66%	2.02%
1992	894,653	3,593,564	39,730,752	24.90%	2.25%
1993	1,359,344	5,140,466	52,271,688	26.44%	2.60%
1994	1,801,397	6,585,751	67,532,862	27.35%	2.67%
1995	2,218,156	8,159,529	84,439,109	27.18%	2.63%
1996	3,412,537	10,165,243	100,711,389	33.57%	3.39%
1997	4,010,276	13,285,639	121,707,501	30.19%	3.30%
1998	4,512,717	15,021,710	140,483,322	30.04%	3.21%
1999	4,934,015	16,435,348	151,565,005	30.02%	3.26%
2000	5,789,589	19,295,107	174,896,258	30.01%	3.31%
2001	7,322,402	24,869,759	188,558,786	29.44%	3.88%
2002	7,951,043	27,553,395	203,451,414	28.86%	3.91%
2003	9,672,157	32,285,250	228,516,603	29.96%	4.23%
2004	10,992,859	37,865,071	257,746,373	29.03%	4.26%
2005p	12,184,782	43,591,409	285,991,179	27.95%	4.26%

Fuente: DIAN - DANE.

La Tabla 3 muestra la evolución de la tarifa general, la cual aumentó del 10% en 1989 al 16% en el 2000 actual, siendo este último valor el que rige en la actualidad.

La reforma tributaria propuesta por el gobierno propone mantener la tarifa general del 16%. Esto contrasta con valores observados en otros países como Bélgica

donde fluctúa entre el 21 y 27% o Islandia donde es del 24.5%. Otros países como Taiwán y Tailandia tienen niveles bajos, el 5 y 7% respectivamente.

Tabla 3 - Reformas tributarias y tarifa general del IVA

Año	1989	1990	1992	1995	1998	2000	2002	2003	2006
Tarifa	10%	12%	16%	16%	15%	16%	16%	16%	16%

Fuentes: Decreto 624 de 1989, Ley 49 de 1990, Ley 6 de 1992, Ley 223 de 1995, Ley 448 de 1998, Ley 633 de 2000, Ley 788 de 2002, Ley 863 de 2003 y Gaceta del Congreso No. 663.

En Colombia la tendencia de las diferentes reformas ha sido reducir la cantidad de bienes declarados exentos o excluidos. La Tabla 4 muestra la cantidad de bienes exentos, excluidos y con tarifa diferencial en cada una de las reformas. La última fila hace referencia al número de bienes con tasas de IVA por encima de la general, mientras que la penúltima fila muestra el número de bienes con IVA por debajo de la tasa general.

Tabla 4 - Bienes exentos, excluidos y con tarifa diferencial

Año	1989	1990	1992	1995	1998	2000	2002	2003	2006
Exentos	138	0	138	135	135	135	17	18	0
Excluidos	190	328	227	236	136	136	106	109	29
Diferencial menor	3	3	1	1	17	17	51	55	23
Diferencial mayor	60	63	16	18	9	9	6	6	7

Fuentes: Decreto 624 de 1989, Ley 49 de 1990, Ley 6 de 1992, Ley 223 de 1995, Ley 448 de 1998, Ley 633 de 2000, Ley 788 de 2002, Ley 863 de 2003 y Gaceta del Congreso No. 663.

Finalmente, la Tabla 5 muestra en detalle los cambios introducidos en cada una de las reformas tributarias. Específicamente, la tabla presenta un resumen de los bienes que están o no exentos y excluidos y aquellos que tienen tarifa diferencial.

7.5.4 Conclusiones. El Estatuto Tributario expedido por primera vez, establece que los bienes excluidos son básicamente aquellos que pertenecen al sector agropecuario -principalmente las frutas, verduras y animales vivos- y minero. También las monedas de curso legal, los textiles y algunos combustibles sólidos. Los bienes exentos son, además de otro conjunto del sector agropecuario, algunos productos químicos para la elaboración de medicamentos, materias primas petroquímicas, sal y productos para alimentar animales.

También se encuentran artículos como los cuadernos escolares, los abonos y algunas preparaciones alimenticias. En lo que respecta a los bienes con tarifas diferenciales, la gran mayoría se refieren a bienes de carácter suntuario como las joyas, ornamentos y estatuillas de diferentes materiales. Además, los licores que no procedieran de la ALADI o que fuesen producidos nacionalmente y algunos automóviles.

Todos estos gravaron a una tarifa del 35%. Los vehículos ensamblados en el país con motor hasta de 1.300 cc y peso menor a 2.900 libras destinados al transporte de personas, los camperos y vehículos para el transporte de mercancías sin tracción en las cuatro ruedas y las demás partes desarrolladas en los códigos internacionales.

Pero antes de terminar realizando un compendio de cada reforma desde 1990, la cual se ve reflejada en la Tabla 5, se presenta un punto de vista muy sesgada de cada reforma por décadas, iniciando con la de los ochenta, en la cual se efectuaron cuatro reformas los cuales generaron los siguientes aspectos en el entorno económico Colombiano y por ende en el IVA:

- Se favoreció la actividad empresarial, en especial de las sociedades anónimas de carácter abierto, debido a que se eliminando la doble tributación para éstas y se introdujo un descuento tributario para las empresas que se financiaran con

emisión de acciones. Hasta este momento la política tributaria favorecía la financiación de las empresas con endeudamiento antes que cualquier otra fuente de financiación, ya que los intereses eran deducibles del componente inflacionario, mientras las demás fuentes de financiación no gozaban de este privilegio. El mercado accionario, sin embargo no reaccionó de manera significativa y las empresas continuaron financiándose principalmente con deuda.

- Las nuevas reformas pretendían separar dentro de los ingresos corrientes de la Nación, aquellos que fuesen tributarios y aquellos provenientes de la Cuenta Especial de Cambios (CEC); con el fin de reducir el desbalance fiscal y evitar su financiación con recursos de la emisión. La reforma logró sustituir los ingresos de la Cuenta Especial de Cambios por ingresos tributarios, con la introducción del impuesto al valor agregado (IVA). El impuesto a las ventas que existía desde 1963, era un impuesto a nivel manufacturero y a las importaciones, permitiendo la deducción de impuestos por la compra de algunos insumos, pero no por la compra de bienes de capital. La reforma extendió el impuesto a la venta final y eliminó la discriminación contra los productores integrados verticalmente hasta la etapa de distribución.
- El proceso de reactivación económica comenzó en 1985, con una bonanza cafetera y con el proceso de reestructuración fiscal acordado con el Fondo Monetario Internacional (FMI)⁵⁷. Para la bonanza cafetera y as medidas de reestructuración produjeron una reactivación de la demanda y un mayor crecimiento económico (el PIB creció 5,8%).

Adicionalmente, se desgravaron totalmente el componente inflacionario de los rendimientos financieros y las deducciones por gastos financieros para todos los

⁵⁷BANCO DE LA REPUBLICA. El estudio del Grupo de Estudios del Crecimiento Económico colombiano (GRECO) del Banco de (a República: “El crecimiento económico colombiano en el Siglo XX: aspectos globales”, en Borradores de Economía, 134, 1999. p. 29.

contribuyentes, con excepción de las entidades del sector financiero. Estas medidas corrigieron las distorsiones introducidas al sistema por los ajustes por inflación incompleta, y estimularon la financiación de la inversión, por medio de retención de utilidades y emisión de acciones.⁵⁸

Desde finales de los años ochenta, de manera más sostenida y global, se inicia el proceso de reestructuración y apertura de la economía, fundamentado en:

- Apertura indiscriminada,
- privatización y reducción del papel económico y social del Estado,
- ajuste fiscal, equilibrios macroeconómicos a ultranza, recorte del gasto público y eliminación de subsidios,
- establecimiento de condiciones más apropiadas para la inversión extranjera, de predominio del capital financiero,
- deslaboralización, flexibilización y precarización del mercado de trabajo,
- explotación indiscriminada de recursos naturales,
- predominio del Ejecutivo sobre las demás ramas del poder público,
- monopolio de la violencia por parte del Estado, y
- represión del descontento social y laboral.

7.6. ESTUDIOS DE LA REFORMAS Y LA INCIDENCIA DEL IVA COMO RESULTADO DE ELLAS.

7.6.1 Realizadores. Se efectuó un estudio liderado por el doctor Francisco González y Valentina Calderón, pertenecientes a la división de investigaciones del Banco de la República, y a través de estos se realizó un análisis a las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX, para determinar su incidencia en el siglo XXI, este análisis contempla en su contenido aspectos de cómo el IVA fue

⁵⁸ el estudio del Grupo de Estudios del Crecimiento Económico colombiano (GRECO) del Banco de (a República: “El crecimiento económico colombiano en el siglo Xx: aspectos globales”, en Borradores de Economía, 134, 1999. p. 33

tomando protagonismo en las mismas y a su vez condensaron los análisis existentes en las reformas actuales hasta el 2006, efectuado en el 2007.

7.6.2 Objetivos. Entre los objetivos que perseguía este estudio se cuenta el lograr determinar las políticas fiscales reflejadas en la reforma y como estas se fueron fortaleciendo en las propuestas en el siglo XXI, como la 2002, 2003 y 2006.

Con ello conocer el grado de incidencia en el aumento de tributaciones y sus impactos en el PIB nacional desde el punto de vista porcentual.

7.6.3 Resultados. Estas políticas se vienen implantando a costa de la concentración de la riqueza y del ingreso, mediante guerras económicas y militares por el control de los mercados y de los recursos naturales a favor de las empresas transnacionales y del capital financiero. El resultado ha sido la exclusión de las mayorías populares, el aumento de la explotación del trabajo y de los índices de desempleo y de empleo precario, la agudización y complejización de las diversas violencias sociales y políticas, la expoliación de las economías y de los recursos naturales de los países dependientes.

- Para el período posterior a 1985 se observa una tendencia creciente explicada por sucesivas reformas de los impuestos nacionales que, a pesar de ser incompletas, fueron sumando a la carga tributaria. Se identifica, no obstante, que las reformas de los últimos años han creado una estructura tributaria inadecuada e ineficiente.
- También se encuentra que la tributación regional (departamentos y municipios) perdió aceleradamente importancia dentro de la tributación total del país.
- Se resalta el hecho que los periodos de déficit fiscal fueron seguidos de grandes ajustes tanto por el lado de los ingresos como de los gastos.

En la década de los noventa, se formalmente el proceso de apertura económica en Colombia, a finales de la administración Barco, como cuando el gobierno de César Gaviria lo aceleró, una de las justificaciones básicas fue incrementar el grado de exposición de la producción colombiana a la competencia internacional. Esa mayor exposición a la competencia deberla redundar en aumentos significativos de la productividad, en mayores estímulos a la inversión en tecnología y en una tendencia a la re-localización de la producción, haciendo más atractivas las costas y en general las regiones más cercanas a los puertos, a través de los cuales se facilita el comercio internacional.⁵⁹

En la práctica, sin embargo, esos efectos no se dieron en la década de los noventa, o al menos no se dieron en la magnitud que se esperaba cuando se inició el proceso. La productividad del capital, que ya había empezado a reducirse en los años ochenta, se disminuyó aún más en los noventa.⁶⁰

Aunque las reformas tributarias de 1990 y 1992 habían previsto generar recursos adicionales para compensar la calda de recaudos de aduanas originada en la baja de aranceles y para atender los gastos, la realidad era que entre 1990 y 1994 los ingresos del gobierno nacional hablan aumentado en dos puntos del PIB, en tanto que los gastos lo habían hecho en cuatro.⁶¹ El logro del superávit del sector público consolidado se habla logrado gracias a los excedentes del sector descentralizado.

En este contexto, que con la tributación existente a través de las disposiciones del IVA, el punto de vista de los resultados fiscales, se señala que se logró reducir el déficit consolidado del sector público al 3.3%, con lo cual se cumplía con la meta fiscal establecida en el acuerdo con el FMI34.

⁵⁹ *Ibíd.*

⁶⁰ GONZÁLEZ FRANCISCO, Calderón Valentina, *Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX* (1) Enero de 2002 Bogotá, D.C.

⁶¹ *Ibíd.*

En cuanto a las reformas del presente siglo, estas se hacen una en el capítulo anterior, pero es objeto de este capítulo hacer una puntualización respecto de los efectos que generaron las implementaciones de cada una de estas.

Las bonificaciones o indemnizaciones recibidas por un servidor público en el marco de un programa de retiro de entidades públicas bien sea departamentales, nacionales, distritales o municipales; representan para él una renta exenta de Impuesto de Renta y Complementarios.

Tabla 5 - Reformas tributarias, detalle

AÑO	DESCRIPCIÓN
1990	El único cambio importante fue que todos los bienes considerados exentos en el estatuto de 1989 pasaron a ser excluidos. Además, la tarifa general ascendió del 10% al 12%. A los bienes con tarifa del 35% se agregan algunas bebidas alcohólicas y artículos para juegos como billar, bolos, tenis de mesa y naipes.
1992	La tarifa general se estableció en 16%. Se excluyó del impuesto la maquinaria agrícola no producida en el país, también los materiales y servicios relacionados con las viviendas de interés social de costo inferior a 1.300 UPAC. Los bienes exentos volvieron a ser los mismos incluidos en el decreto original. En la lista de bienes gravados con tarifa diferencial mayor a la general salen la mayor parte de los bienes. A partir de este año solo las bebidas alcohólicas, los paracaídas giratorios, los automotores con un costo inferior a US\$ 35.000 y los barcos de recreo estarían gravados con una tarifa del 35%. Los automotores con un costo superior a los US\$ 35.000 y los vehículos aéreos estarían gravados con una tarifa de 45%. Finalmente, una tarifa del 20% para las motos con sidecar o nacionales con un motor de más de 185c.c..

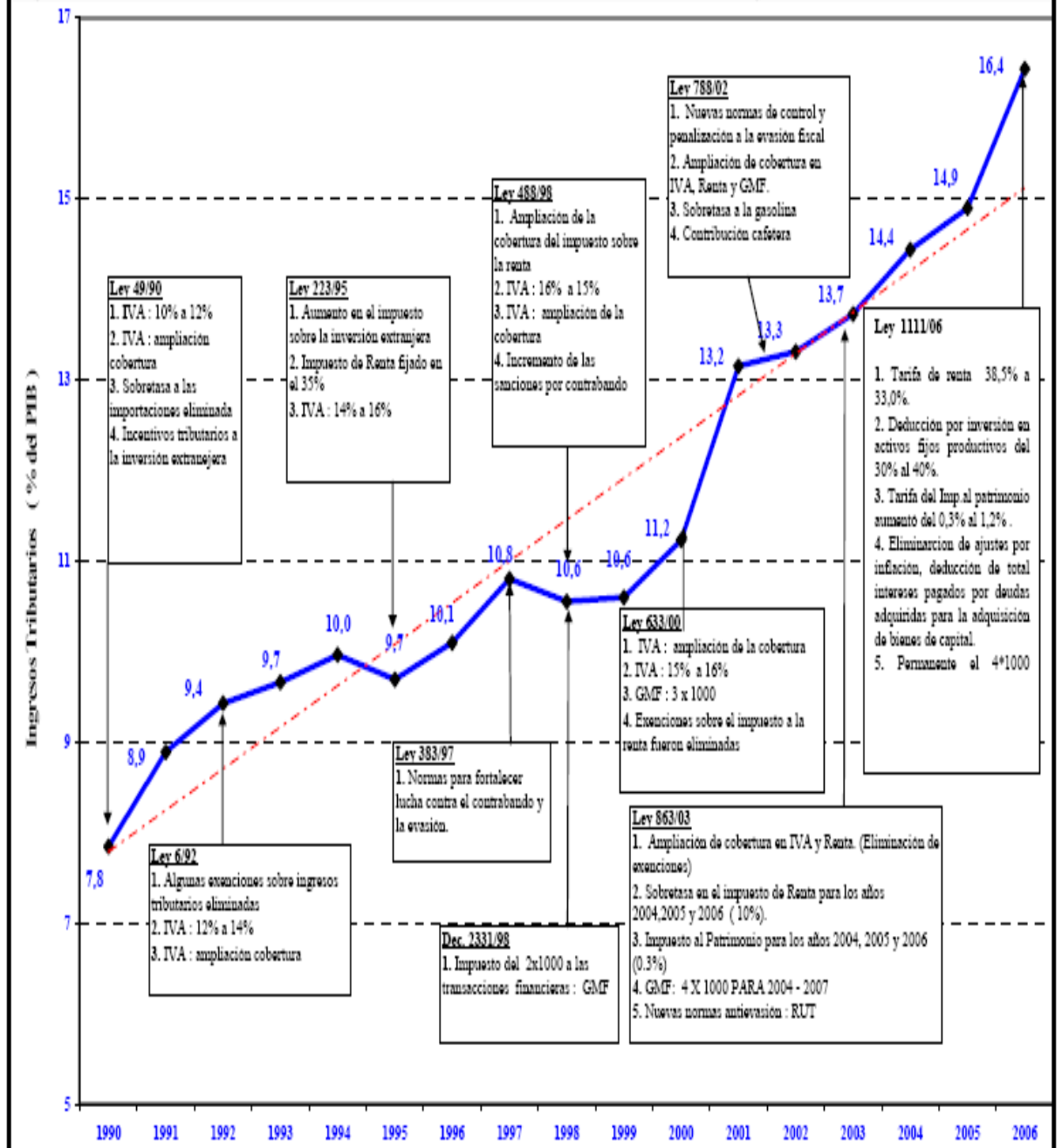
AÑO	DESCRIPCIÓN
1995	<p>No hay cambios en la tarifa general. A la lista de bienes excluidos se agregaron los artículos destinados a las personas con alguna discapacidad física. También el gas propano junto a las escobas y traperos de uso doméstico. La lista de bienes exentos se mantuvo igual. Aquellos automóviles con motor menor a 1.400cc quedan con tarifa del 20%, los de más de 1.400cc con 45% y 60% para aquellos con un costo superior a US\$ 35.000. También se gravan a una tarifa del 35% los barcos de recreo y deporte de fabricación extranjera, vehículos aéreos de servicio privado y las bebidas alcohólicas</p>
1998	<p>La tarifa general baja al 15%. Las impresoras y artículos braille se agregaron a la lista de bienes excluidos del impuesto. También se agregaron otros productos agropecuarios como los huevos frescos, las hortalizas, los cereales y sus semillas, químicos de uso agrícola –abonos y plaguicidas principalmente.</p> <p>Se excluyeron además algunos medicamentos. Pasan a ser gravadas con una tarifa del 10% las mantecas, grasas y aceites de origen animal, algunos no se encontraban gravados (como las grasas y aceites animales y vegetales) y otros (como la margarina) estaban gravados a la tarifa general.</p> <p>Los automóviles con un costo inferior a 30.000 dólares o con motor inferior a 1.400 cc quedaron gravados al 20%. Aquellos con un costo entre 30.000 y 40.000 dólares o con motor superior a 1.400 cc quedaron gravados al 35%. Los que tenían costo superior a 40.000 dólares quedaron gravados al 45%.</p>

AÑO	DESCRIPCIÓN
2000	La reforma tributaria de este año modifica la tarifa general, incrementándola al 16%
2002	<p>Se añaden a la lista de bienes excluidos las obras de arte originales, los materiales radioactivos de uso médico, los componentes para implementar el gas natural vehicular y los dulces artesanales elaborados con guayaba o leche.</p> <p>Los bienes exentos se reducen dramáticamente destacando las carnes animales, los huevos para incubar, la leche y los cuadernos escolares. Los animales vivos se comienzan a gravar con una tarifa diferencial del 2%.</p> <p>Bienes como los cereales y granos, harinas, embutidos y conservas, jarabes y melazas de glucosa o de azúcar, cacao, pastas sin cocer, productos de panadería salvo el pan y maquinaria agrícola, históricamente excluidos del IVA, comienzan a tener una tarifa diferencial del 7%. Esta aumentaría al 10% en el año 2005.</p>
2003	El único cambio importante en esta reforma es la exclusión del impuesto del alcohol carburante y la inclusión de un impuesto a los juegos de azar del 5%

AÑO	DESCRIPCIÓN
2006	<p>El texto final aprobado por las plenarias de Senado y Cámara deja, en total, 9 tarifas de IVA: A los bienes excluidos se agregan los animales vivos salvo los toros de lidia, los derivados de la leche y las plántulas y el cilantro para la siembra.</p> <p>A la nueva tarifa diferencial del 16% se encuentran los servicios de aseo y vigilancia así como los servicios prestados por las cooperativas de trabajo asociado. Los bienes gravados con tarifas inferiores pasaron a ser tan solo 23, entre ellos el café, el azúcar y otros derivados de la caña, diferentes presentaciones del cacao, productos de pastelería y las pastas alimenticias con el 10%.</p> <p>La tarifa de 10% se aplica también para los servicios de medicina prepagada, clubes sociales de trabajadores y el servicio de alojamiento y hospedaje. Al 20% quedan los camperos con valor inferior a US\$ 30,000 y los barcos de recreo de producción nacional.</p> <p>Los vehículos con valor inferior a US\$ 30,000 y las motos con motor superior a 185c.c. quedarán gravadas a la tarifa diferencial del 25%. Finalmente, las aeronaves privadas, los automóviles y camperos con valor superior a US\$ 30,000 y los barcos importados tendrán tarifa del 35%. Los juegos de azar continúan con su tarifa de 5% y la cerveza con el 3%. La tarifa general aplicada a todos los bienes que no fueron mencionados continuará siendo del 16%</p>

Fuentes: Decreto 624 de 1989, Ley 49 de 1990, Ley 6 de 1992, Ley 223 de 1995, Ley 448 de 1998, Ley 633 de 2000, Ley 788 de 2002, Ley 863 de 2003 y Gaceta del Congreso No. 663.

CRONOLOGÍA DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS DESDE 1990....



7.6.4. Conclusiones. La implementación del IVA en Colombia no corresponde exactamente a la situación descrita El artículo 447 del Estatuto Tributario (E.T.) el cual estipula que la base gravable del IVA es “el valor total de la operación”*.

Un la ideal es sustraer del precio de los insumos el IVA que le va a ser devuelto al usuario para obtener el valor agregado hasta la etapa anterior, calcular el valor que se ha agregado en la etapa productiva, sumar ambos valores agregados y multiplicar por la tasa de IVA.

La dificultad estriba en que, como se mencionó en los resultados del estudio, disponer del monto de IVA pagado en el momento de determinar el precio es un requisito de información bastante exigente. La situación es aún menos plausible si se tiene en cuenta que las firmas pueden producir múltiple bienes que utilizan los mismos insumos, que el mismo insumo puede haber sido comprado a diferentes precios, y que por lo tanto el IVA pagado previamente con cargo a un bien específico que se va a vender es difícil de determinar**

7.7 ESTUDIO SOBRE LA INCIDENCIA DEL IVA EN LA ECONOMÍA NACIONAL

7.7.1 Realizadores. Marzo de 2007 se efectuó un estudio efectuado por el Doctor Christian R Jaramillo H, del Centro de Estudios Económicos de la Universidad de los Andes, y condesados en el documento 1657-7191 y el cual se fundamentó en la incidencia del impuesto al valor agregado sobre los precios en Colombia.

* E.T. Artículo 447. “En la venta y prestación de servicios, regla general. En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.”

** Si las tasas de IVA fueran uniformes, el cálculo de valor agregado hasta la etapa anterior sería sencillamente

7.7.2 Objetivos. Identificar las incidencias del IVA en el marco económico nacional.

Además determinar si la imposición de un IVA tiene entonces efectos tanto sobre los precios finales de los bienes como sobre el recaudo efectivo. Si el IVA se ha impuesto sobre solo una cadena productiva, y establecer si el impacto sobre el nivel de precios al consumidor es muy pequeño, en la medida en que se limita a la participación del bien gravado en la canasta de consumo.

7.7.3 Resultados. La situación cambia si se adopta un IVA para todos (o la mayor parte de) los bienes de consumo. El ajuste puntual del nivel de precios es entonces importante porque afecta el recaudo real. El IVA se calcula sobre el valor agregado del bien, pero su pago se hace en efectivo, cuyo valor es menor debido al ajuste de precios. Es menester entonces calcular el recaudo real del impuesto.

La Tabla 6 resume las tasas efectivas reales, cuando se supone que el IVA se impone a todos los bienes gravables en la economía y que el ajuste de precios es precisamente el calculado en los ejercicios. Nótese que en todos los casos la tasa del impuesto real efectivo es igual sin importar si se implementa como en Colombia o como sugiere la teoría y que además es menor a la tasa nominal del impuesto.

Sin embargo, el efecto del ajuste de precios es diferente. Adicionalmente, ni la longitud de la cadena productiva ni la distribución del valor agregado a lo largo de la misma afectan el recaudo real.

El que los recaudos reales del IVA en los escenarios de la Tabla 6 sean iguales para el cálculo colombiano y el teórico no quiere decir que el efecto del impuesto sea el mismo. La diferencia en el crecimiento puntual de precios incide negativamente sobre los poseedores de riqueza en efectivo. En la medida en que

este impuesto de inflación sea regresivo, el efecto del IVA colombiano será más regresivo que el del IVA teórico.

Para comprender la evolución durante los diferentes escenarios tanto teórico como el IVA Colombiano, se consolido la información con base en el informe de gestión tributaria del 2007 y se consolido la información en un solo cuadro que permitiera ver el paralelo entre estos aspectos.

Tabla 6. Recaudo real del IVA cuando se gravan todos los bienes.

Referencia	Escenario	IVA TEORICO			IVA COLOMBIANO		
		Recaudo nominal efectivo	Ajustes en precio	Tasa efectiva real de tributación	Recaudo nominal efectivo	Ajustes en precio	Tasa efectiva real de tributación
Tabla 2	IVA uniforme al 16%	16%	16%	13,8%	34,1%	147,3%	13,8%
Tabla 3	IVA uniforme al 17%	17%	17%	14,5%	38,1%	162,0%	14,5%
Tabla 4	IVA menor al final de la cadena	15%	15%	13,0%	31,6%	142,6%	13,0%
Tabla 5	IVA mayor al final de la cadena	17%	17%	14,5%	36,6%	152,1%	14,5%
Tabla 6	Valor agregado menor en etapas finales dela cadena	16%	16%	13,8%	35,3%	156,1%	13,8%
Tabla 7	Valor agregado mayor en etapas finales dela cadena	16%	16%	13,8%	32,9%	138,6%	13,8%
Tabla 8	Cadena productiva más corta	16%	16%	13,8%	22,0%	59,5%	13,8%

Fuente: DIAN. Informe de la gestión tributaria. 2007, consolidado por la autora.

EL IVA podría desaprovechar algunas ventajas teóricas que su construcción teórica sugiere. Esto sucede en la medida en que el productor no pueda calcular con precisión el valor agregado neto de sus insumos. Hay dos momentos distintos en que el productor requiere esta información para tomar decisiones eficientes: primero, cuando la firma toma sus decisiones de producción, y segundo, cuando se calcula el precio a cobrar en la venta del producto. Si la información exacta de valor agregado de los insumos no está disponible al momento de la producción,

los precios relativos de esos insumos se ven distorsionados y se genera producción ineficiente.

Es decir, cuando los insumos varían por los mismos ajustes y vaivenes económicos es decir por la influencia de la revaluación o devaluación del dólar, lo que hoy se compra a un precio, mañana puede variar e incluso por la mismo aumento de los combustibles, obligan a que ciertos productores incrementen el valor de sus artículos sin un previo aviso, generando una incertidumbre a la hora de producir un bien.

Si la falla de información persiste al momento de la venta, el impuesto calculado y el precio al comprador se ven inflados, en la medida en que se cobra impuesto sobre la cuña tributaria implícita en los precios brutos de los insumos, que vulneran a economía nacional.

Específicamente, los ejercicios muestran que la manera de implementar el IVA en Colombia probablemente eleva los precios de insumos y los precios al consumidor más allá de lo que lo haría la versión ideal del IVA.

El aumento en precios es mayor si (i) el valor agregado de los bienes ocurre principalmente al comienzo de la cadena productiva, (ii) las tasas de IVA son más altas al comienzo de la cadena, o si (iii) la cadena productiva es más larga. La distorsión sobre el recaudo nominal, por otro lado, es mayor si (i) el valor agregado es mayor al comienzo de la cadena, (ii) las tasas de IVA son mayores al final de la cadena, o si (iii) la cadena productiva es más larga. El resultado de esta distorsión adicional se resume en unos precios más altos relativos a los teóricos, y de nivel similar a los que causaría un impuesto a las ventas.⁶²

⁶² PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002

En un estudio reciente, presentan evidencia que indica que en promedio un aumento de un 1% en el IVA incrementa los precios contemporáneos de la canasta de consumo del IPC en aproximadamente el mismo porcentaje. Sin embargo, este hecho ha reportado la presencia de cascadas puede causar incrementos adicionales en el precio final que solo se materializan con un rezago, puesto que deben transmitirse a lo largo de la cadena productiva.⁶³

A la postre, estos incrementos pueden resultar mayores que el impuesto mismo. Si bien la magnitud real de este incremento adicional es una cuestión empírica, parece plausible que el efecto total de un incremento del IVA del 1% sobre precios al consumidor sea mayor que el 1%. De ser así, el resto de esa cuña tributaria – que corresponde a la incidencia del IVA sobre los distintos productores en las cadenas productivas– puede tener un efecto inflacionario adicional importante, así como representar grandes distorsiones en los precios relativos de los insumos, y por ende en las decisiones de producción.

Adicionalmente el documento presenta un ejercicio sobre el recaudo real cuando se cobra IVA a todos los bienes de manera que los efectos sobre precios se traduzcan en un ajuste del nivel de precios de la economía. Dado que el recaudo del gravamen es en efectivo, se hace necesario deflactar el recaudo nominal para obtener el recaudo real del IVA.

En este caso, las tasas efectivas reales del IVA colombiano y el del teórico son iguales (y menores que la tasa nominal), pero la incidencia de los dos difiere porque los ajustes de precios, que actúan como un impuesto de inflación que se cobra una sola vez, son distintos. En la medida en que la inflación sea regresiva, el IVA colombiano será más regresivo que el teórico.

⁶³ DIAN. Informe de la gestión tributaria 2007.

El objetivo del IVA es lograr recaudos eficientes que, por motivos de administración tributaria, son difíciles de conseguir con un simple impuesto a las ventas ¹². Sin embargo, y de acuerdo con la norma actual, en Colombia se está cobrando un IVA efectivo mayor que el teórico, y con una distorsión de precios que puede ser innecesariamente elevada. ¿Por qué? Es posible que lo establecido en el Estatuto Tributario colombiano sea debido a la enorme simplificación que supone para el recaudo del gobierno. Así, mientras que la implementación del impuesto a las ventas se complica por la necesidad de definir cuáles son bienes finales, el IVA teórico requiere hacer un seguimiento del impuesto pagado por las etapas intermedias.

Específicamente, para calcular el IVA teórico en una etapa de la producción es necesario que esta información sobre pagos en etapas anteriores esté disponible al momento de la venta del bien.

En una economía como la colombiana, con un sector informal significativo esto puede resultar impracticable u oneroso para el empresario o comerciante y por supuesto, para el Estado. En cambio, recaudar sobre el valor total de la operación simplifica la implementación sustancialmente.

Sin embargo, se considera que hay necesidad de hacer más transparente el efecto del IVA que se está implementando en Colombia en la actualidad. Se logra demostrar, a medida que la cadena es más larga, mayor es la incidencia sobre los precios teóricos y efectivos, y mayor es el desfase entre el recaudo teórico y el obtenido, algo que va en contravía de los principios de generación de valor agregado en cualquier economía moderna.

En caso que el método teórico de recaudo del IVA se considerase inviable en Colombia, el Estado tendría varias opciones. Una es ajustar el nivel global del IVA,

graduándolo a valores que compensen el cobro en exceso o defecto por parte de los intermediarios.⁶⁴

Otra es ajustar las tasas diferenciales en distintos momentos de las cadenas productivas, tratando de compensar las cascadas y la distorsión de precios. (Estos ajustes diferenciales tendrían un costo elevado al elevar la complejidad del sistema de tasas y del correspondiente recaudo.) Aun otra opción, más radical, es pasar a cobrar un impuesto a las ventas con todas las complicaciones y, a la vez, simplificaciones que este trae.

En el peor de los casos, un examen de las cadenas productivas permitiría una mejor apreciación de la incidencia del IVA sobre los consumidores y de su distorsión de precios a los productores. Ambas consideraciones son indispensables en el diseño de reformas tributarias como las que se proponen con frecuencia en el país.

En cualquier caso, parece contradictorio e inconveniente tener un mecanismo de recaudo complejo, diseñado con ciertos objetivos teóricos, sin aprovechar a fondo esas ventajas teóricas. Es más, aun en el evento que sea imposible aprovechar esas ventajas en su totalidad, es deseable (i) entender bien si la mejoría en eficiencia con respecto a las alternativas más sencillas justifica el aumento en complejidad, y (ii) tener en cuenta las imperfecciones en la implementación al examinar el impacto del impuesto, o al proponer una tasa más baja para reformarlo. Ambos ejercicios requieren un análisis empírico minucioso basado en información microeconómica sobre las cadenas productivas y el consumo de los hogares.⁶⁵

⁶⁴ RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007

⁶⁵ JARAMILLO H CHRISTIAN R Incidencia del impuesto al valor agregado sobre los precios en Colombia DOCUMENTO CEDE 2007-03 ISSN 1657-7191 (Edición Electrónica) MARZO DE 2007. P 17

La sabiduría convencional suele afirmar que el impuesto al valor agregado tiene carácter regresivo, basándose en la premisa de que las personas con menos recursos consumen una proporción mayor de su ingreso. Sin embargo, se afirma también que si el análisis se basa en el contexto temporal del ciclo de vida, el carácter del impuesto puede cambiar, reduciendo su regresividad e incluso tomándose progresivo. Al fin y al cabo, durante el horizonte de toda una vida, el consumo y el ingreso tienden a ser similares independientemente del nivel de ingreso.⁶⁶

Dada la estructura de gasto y la normatividad del IVA, este resulta ser un impuesto ligeramente progresivo ya que a pesar de tener una mayor participación en el ingreso de los porcentajes superiores, ésta no es muy distinta a la que se presenta en los demás. Si se tiene en cuenta la evasión, el IVA se acerca mucho más a la neutralidad.

Sin tener en cuenta además que al realizar el manejo austero de los ingresos en los hogares de acuerdo al gasto y no al ingreso la progresividad del IVA se ve obviamente acentuada porque los hogares se parecen más en el gasto.

Parece entonces cuestionable la actual normatividad del IVA. Las tarifas diferenciales no alteran el patrón regresivo del impuesto, con respecto al benchmark, y aumentan, para todos los porcentajes, la participación del IVA en el ingreso. Con las exenciones se logra parcialmente el objetivo de hacer progresivo el impuesto, ya que si bien la participación del IVA en el ingreso es ligeramente mayor.

En este documento se ha presentado evidencia respecto a tres aspectos concernientes al IVA en Colombia. En primera instancia se ha mostrado que si

⁶⁶ RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007

bien la “productividad” de dicho impuesto en Colombia es aceptable por estándares internacionales, la misma se ha reducido en el tiempo y es bien inferior a la obtenida en algunos países en particular. La falta de avances en la productividad se debe o bien a que al aumentar la tarifa general del impuesto se han tenido que aumentar las exenciones y/o a que el aumento en la tarifa general ha determinado un incremento en Los niveles de evasión.⁶⁷

Como segunda medida, se ha señalado que para 1994 la evasión por concepto de IVA se ubicaría en el orden de 29% y de 34% en el caso de IVA interno. Estos resultados son consistentes al contrastarlos con los obtenidos en estudios anteriores. Finalmente, se ha mostrado que, también para 1994 al ordenar los hogares por porcentajes de ingreso el IVA resulta ser un impuesto ligeramente progresivo. Dicha progresividad se acentúa bastante cuando los hogares se ordenan por deciles de gasto.

Puesto que la teoría sobre el particular sugiere que el IVA es un impuesto con varios rasgos positivos (p. ej., es de más fácil administración que un impuesto a las ventas y generalmente menos distorsionante de las decisiones económicas que un impuesto directo) que deben contrastarse con su gran inconveniente (valga decir, su elevada regresividad), es claro que la implantación del IVA en Colombia es un buen ejemplo de “fine-tuning”. A saber, a través de la introducción de múltiples exenciones se ha logrado no sólo disminuir, sino incluso revertir su regresividad.⁶⁸

Como es lógico, al proceder de dicha manera se han sacrificado avances en la productividad del tributo. Un enfoque que privilegiara consideraciones de eficiencia

⁶⁷ RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En “Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia”, Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007

⁶⁸ JARAMILLO H CHRISTIAN R Incidencia del impuesto al valor agregado sobre los precios en Colombia DOCUMENTO CEDE 2007-03 ISSN 1657-7191 (Edición Electrónica) MARZO DE 2007. P 19

señalaría La conveniencia de disminuir tanto las exenciones como la disparidad de tarifas --lo cual obviamente facilitaría una reducción de la tarifa general--. En tal caso, sería a través del gasto público que se debería satisfacer el objetivo de contar con una política fiscal conducente a disminuir las inequidades en la distribución del bienestar.⁶⁹

Sin duda, una de las más visibles diferencias entre la era industrial y la emergente del conocimiento, es el uso de la información en las empresas. Antes, la información era poder para los directivos; ahora, hace capaces a todos. Sin información, los trabajadores del saber no podrían ser efectivos. Hoy, cuando hablamos de organizaciones inteligentes, lo hacemos, sobretodo, del flujo de la información y el conocimiento, y de la arquitectura de la toma de decisiones.

El nuevo trabajador del conocimiento se caracteriza por mayor autonomía para la toma de decisiones, por la destreza informática e informacional, por el aprendizaje permanente, por la lealtad a su profesión y por la disposición a innovar. La información le acompaña en la actividad cotidiana, y tampoco hace falta insistir en el papel de la información para el directivo.⁷⁰

Pero no se escape que, aunque la información tuviera la máxima calidad en presentación y contenido, y respondiera fielmente al patrón de búsqueda a la necesidad del momento, nosotros podríamos en algunos casos interpretarla de modo subjetivo y equivocado, en consonancia con nuestros esquemas o modelos mentales, con intereses o deseos, etc.

Pero si además estuviéramos ante una información imprecisa, confusa, manipulada o manipuladora, inconexa, parcial, desactualizada, o directamente inexacta o falsa, entonces el conocimiento desviado podría llevarnos a cometer

⁶⁹ BANCO DE LA REPÚBLICA. Revista 25 Ensayos económicos 2007

⁷⁰ *Ibíd.*

graves errores. Ya se ve que todos precisamos de buena dosis de pensamiento crítico y objetividad, al enfrentarnos a la información que nos rodea.

Desde luego y al buscar, uno puede encontrar, en soporte impreso o electrónico, en Internet o archivos corporativos, textos correctos en forma y fondo, bien formulados, claros, concisos, con dominio del lenguaje, y llenos de contenido riguroso, preciso, oportuno y aplicable; pero ciertamente no es siempre así. Incluso quienes tenemos más costumbre de escribir, no sólo cometemos a veces algunos errores lingüísticos sino que también fallamos en la estructuración del mensaje, la precisión, el recurso a los gráficos, esquemas y cuadros, la secuencia de ideas, su ilación, la didáctica incorporada la síntesis desplegada, por no hablar de la cosmética o la cromática en caso de presentaciones, o de la semiótica en los sistemas interactivos, y eso sin contar con la dudosa efectividad o interés de los mensajes que transmitimos. Y sin contar con que guíe algún propósito al generar la información.⁷¹

Los resultados econométricos se basan en las ecuaciones, que incluyen el IPP de bienes con destino al consumo intermedio dada la necesidad teórica de controlar por el costo de los insumos de los bienes finales. Llevamos a cabo dos tipos de estimaciones. Por un lado, estimaciones globales de la incidencia del impuesto, y por otro, estimaciones de la incidencia por cada tipo de bien.

En todas las especificaciones globales se incluyen dummies trimestrales y, cuando es relevante, variables indicadoras por ciudades. El período de análisis está determinado por la disponibilidad de la serie de precios, así que se utilizan datos desde enero de 1999 a septiembre del 2006.⁷²

⁷¹ PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002

⁷² BANCO DE LA REPÚBLICA. Revista 25 Ensayos económicos 2007

7.7.4 Conclusiones. La frecuencia en el cambio de las normas y la complejidad del sistema tributario son factores adversos a las decisiones de inversión y la presencia de exenciones y deducciones afecta el proceso de asignación de recursos entre las diferentes actividades económicas.

Es importante mencionar que el IVA en Colombia es ligeramente progresivo, ya sea utilizando medidas anuales o el marco del ciclo de vida. El resultado es bien importante en términos de política económica, ya que sugiere que el uso de este impuesto como fuente de ingresos tributarios, y por ende de transferencias intergubernamentales, no deteriora la distribución del ingreso.

Con información a nivel de producto se podrían realizar ejercicios más claros sobre el efecto del IVA sobre el precio de los productos. En Colombia, el DANE recopila este tipo de información. Esperamos en un futuro poder disponer de estos datos para extender el análisis de incidencia.

Es importante, a pesar de todo reconocer los avances en la estructura de impuestos logrados en las últimas dos décadas, como la eliminación de la doble tributación y la introducción de ajustes completos por inflación. Sin embargo las continuas modificaciones en las tasas y bases de los impuestos no han representado mejoras en términos de recaudo.

La frecuencia en el cambio de las normas y la complejidad del sistema tributario son factores adversos a las decisiones de inversión y la presencia de exenciones y deducciones afecta el proceso de asignación de recursos entre las diferentes actividades económicas.

Estos hechos deberían ser tenidos en cuenta a la hora de pensar en una reforma tributaria.

CONCLUSIONES

Es urgente realizar investigaciones empíricas al interior de las variables económicas y fiscales, reconociendo la perspectiva aquí presentada como eje de análisis. La discusión está en el punto más álgido y por tanto requiere de evidencias, ejemplares e instrumentos que permitan orientar de manera distinta la gestión del cambio en las organizaciones. No solo al interior, las relaciones con el entorno en términos de captura, procesamiento y producción de conocimiento, sea para la organización, en la cadena de abastecimiento o en un clúster se convierten en problema de investigación, teniendo como premisa el IVA

El análisis de las implicaciones del IVA desde la teoría general de sistemas moderna, en particular desde los aspectos económicos, políticos y tributarios es un reto para los administradores y profesionales de las ciencias empresariales, estamos en una época de grandes transiciones y para enfrentarlas se requieren de paradigmas más robustos que desdoblen la complejidad y se aproximen a la certeza cognitiva.

La investigación intra e interdisciplinaria se constituyen en una fuente de opciones distintas y nuevas de análisis, percepción y acción. Los feudos académicos, los celos profesionales y las torres de marfil son prácticas anacrónicas y sin sentido.

Finalmente se requieren espacios académicos en los que el debate se intensifique, redes de investigadores y grupos que compartan abiertamente sus técnicas, instrumentos y logros para alcanzar formulas de aplicación del IVA de forma diferenciada tanto en tasas y en productos, donde los grupo mejor posicionados económicamente apoyen al gran segmento poblacional en condiciones de vulnerabilidad, sin que el Estado presente contratiempos.

El documento desarrolla un análisis para determinar el impacto del impuesto al valor agregado (IVA) sobre las variables económicas y políticas. Las estimaciones indican que en Colombia la incidencia del IVA sobre el precio de la canasta, a nivel nacional, estadísticamente igual a uno.

El análisis efectuado también encuentra que la incidencia es menor sobre los bienes individuales, en particular cuando se controla por la posibilidad que los mismos productos tengan características no observables distintas para cada ciudad. Este resultado resalta la heterogeneidad en la incidencia del impuesto a través de los mercados.

El ejercicio planteado en el trabajo permite iniciar una exploración del impacto del IVA sobre los consumidores. Varias extensiones posibles iluminarían la formación de precios bajo este tipo de impuestos.

La estructura impositiva colombiana posee serias deficiencias que se han perpetuado en el tiempo. A pesar de que la frecuencia de las reformas tributarias ha aumentado de manera sustancial en las últimas décadas, estas deficiencias no se han eliminado, revelando una preferencia por cambios marginales, antes que por reformas estructurales. Estos cambios han sido inducidos por la urgencia de aumentar los recaudos y, en muchos casos, han ido en contra de la calidad misma de la estructura tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

AVILA, J. y Cruz, A. La Progresividad del Sistema Tributario Colombiano del Orden Nacional: Un análisis para el IVA y el Impuesto Sobre la Renta. Cuadernos de Trabajo DIAN. 2006.

BANCO DE LA REPÚBLICA. Revista 25 Ensayos económicos 2007

BANCO DE LA REPÚBLICA. Los ingresos y gastos del Gobierno, pagina Web, consultada el 28 de Agosto, disponible en www.banrep.gov.co/documentos/publicaciones/material_educativo.

BANCO DE LA REPÚBLICA. Grupo de Estudios del Crecimiento Económico Colombiano (GRECO) del Banco de la República: “El crecimiento económico colombiano en el siglo XX: aspectos globales”, en Borradores de Economía, 134, 1999

CARRASQUILLA, A., Galindo, A. y Patrón H. (, “Costos en Bienestar de la Inflación: Teoría y una Estimación para Colombia”, Borradores Semanales de Economía, No. 3, Banco de la República. 2004

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Doctrina y jurisprudencia sobre la contaduría pública, Bogotá; Ecoe Ediciones 2002.

CONTRERAS BUITRAGO, Marco Elías Formulación y Evaluación de Proyectos – Bogotá D.C. 2003

DANE se encargará del IPP a partir del 2007.

EAFIT. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Medellín. 2007

EDWARDS, James D., Jonson, Johnny R., Roemmich Roger a., Tributación., Ed. CECSA. 2002

GONZÁLEZ FRANCISCO, Calderón Valentina, Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX (1) Enero de 2002 Bogotá, D.C.

LEGIS. Manual de IVA y Timbre Bogotá: Legis 2004.

LORA, Eduardo, “Efectos del IVA sobre la distribución del ingreso”, Debates de Coyuntura Económica, mayo. Bogotá Fondo Economico. Ban república 2001. P 19

MÉNDEZ, Carlos Eduardo, Metodología de la investigación, Editorial MacGraw-Hill, Tercera Edición. 2006

ORTIZ Sergio Elías et al., Papeletas bibliográficas para el estudio de la historia de Colombia; separata del Boletín Cultural Bibliográfico, 1961

PARRA OSORIO, Archivos de macroeconomía. Incidencia distributiva del IVA en un modelo del ciclo de vida. Bogotá DNP. 2002

PLAZAS VEGA, Mauricio Alfredo. El IVA en Colombia. 3ra. Edición. Bogotá: Temis 2004

RUTHERFORD, T., M.K. Light y F. Barrera. Equidad y eficiencia de costos de incrementar los ingresos impositivos en Colombia. En "Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia", Bird, Poterba y Slemrod (ed.s). Banco de la república y Fedesarrollo. 2007

STEINER, Roberto. IVA: Productividad, evasión y progresividad. Bogotá: Fedesarrollo 2002.

STIGLITZ, J. La Economía del Sector Público Antoni Bosch Editores. Zee, H. Value-Added Tax. En "Tax Policy Handbook", Shome (ed.). International Monetary Fund. 2001

TAMAYO TAMAYO, Mario. El Proceso de la Investigación Científica, Incluye Evaluación y Administración de Proyectos de Investigación. México D.F., Cuarta Edición. Editorial Limusa Noriega Editores. 2005