

ANÁLISIS E IMPLICACIONES DEL INCREMENTO EN LAS TASAS
IMPOSITIVAS: EFECTO DE LA LEY 1819 DE 2016 EN LA TARIFA DEL IVA

ANDREA PATRICIA JIMENEZ ESPINOSA (ECONOMISTA)
CLAUDIA YASMIN LOPEZ AREVALO (CONTADORA)
MANUEL ALEJANDRO NIÑO MELGAREJO (ABOGADO)

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS, DERECHO TRIBUTARIO
COORDINACION ACADEMICA
BOGOTA
2017

ANÁLISIS E IMPLICACIONES DEL INCREMENTO EN LAS TASAS
IMPOSITIVAS: AUMENTO 3 PUNTOS PORCENTUALES EN LA TARIFA DEL IVA

ANDREA PATRICIA JIMENEZ ESPINOSA (ECONOMISTA)
CLAUDIA YASMIN LOPEZ AREVALO (CONTADORA)
MANUEL ALEJANDRO NIÑO MELGAREJO (ABOGADO)

MONOGRAFIA

DIRECTORA MARTA TORO CASTRILLON

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS, DERECHO TRIBUTARIO
COORDINACION ACADEMICA
BOGOTA
2017

“La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de tesis. Solo velará por que no se publique nada contrario al dogma y a la moral católica y por qué las tesis no contengan ataques personales contra persona alguna, antes bien se vea en ellas el anhelo de buscar la verdad y la justicia”

Este trabajo se lo dedicamos a nuestras familias
Quienes han sido nuestro apoyo y motivación
En esta búsqueda de crecimiento profesional
Siendo conscientes que ellos han sido participes
De este esfuerzo ya que hemos
Dejado de compartir momentos saben que también
Serán parte de nuestros logros y los tomarán como propios
Valorando los compañeros, la universidad
Y los demás integrantes que hicieron posible
Que este deseo hoy sea realidad.

CONTENIDO

1. Introducción.....	6
2. Revisión Literaria.....	7
3. Antecedentes en Perú y Chile.....	15
4. Antecedentes en Colombia.....	21
5. Metodología y Datos.....	24
4.1 Metodología	
4.2 Datos	
6. Resultados	27
5.1 Análisis Grafico	
5.2 Estimación del modelo	
7. Conclusiones.....	31
8. Bibliografía.....	32
9. Anexos.....	34

1. INTRODUCCION

Es importante realizar un análisis de los cambios presentados en el Impuesto Al Valor Agregado (IVA) teniendo en cuenta que es un impuesto de impacto general que afecta a todos los estratos socioeconómicos del país directa e indirectamente y que es el usuario final quien realmente termina asumiendo su valor, teniendo como punto de referencia la aprobación de la ley 1819 del 29 de diciembre de 2016 en la cual se presentó el incremento de 3 puntos porcentuales en la tarifa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y adicionalmente se realizaron algunas modificaciones al artículo 42 del Estatuto Tributario incluyendo algunos productos como parte del hecho generador del impuesto.

Estos cambios generaron gran controversia y no solo por el impacto general que tendría esta modificación sino por lo rápido que fue aprobada esta ley lo cual deja la impresión de ser improvisada por tal razón este tema despertó nuestro interés para realizar el análisis de lo representativo que ha sido para el gobierno nacional y si ha cumplido con las proyecciones planteadas desde que se pasó como proyecto de ley.

Para esto tomamos como punto de referencia los valores que ha venido recaudando efectivamente la DIAN desde la entrada en vigencia de dicha ley, ya que de este incremento algunos porcentajes fueron definidos para una destinación específica según los cuales se destinan 0,5 puntos a la financiación del aseguramiento en el marco del Sistema General de Seguridad Social en Salud – SGSSS– y otro 0,5 puntos a la financiación de la educación, de los cuales el 40% se asignará a la educación superior pública, es importante si el gobierno logro lo proyectado para incentivar estos sectores o si por el contrario es necesario analizar otras opciones más efectivas.

2. REVISION LITERARIA

Importancia del IVA en el sistema tributario:

El IVA fue planteado por primera vez en Francia en año 1954 como un gravamen al consumo de bienes y servicios. A partir de esta inclusión, muchos sistemas tributarios modernos lo han implementado, salvo en algunas jurisdicciones como Estados Unidos.

El impuesto del IVA constituye una de las principales fuentes de ingreso para un país, ya que es capaz de generar ingresos significativos y estables a través del tiempo. Esto es dado que grava el consumo total, que en economías modernas puede llegar a superar el 70% del PIB. Así mismo, permite la elasticidad, actividad continua y neutralidad frente al ahorro y entre productos gravados.

En la mayoría de países del mundo, el impuesto se encuentra estructurado como un gravamen al consumo. Existen muchas formas de calcular este impuesto, sin embargo conceptualmente se comparte la misma operación; surge de la diferencia entre el monto cobrado por un bien o servicio y el abonado en las compras asociadas a la producción del activo adquirido.

Así mismo, tiene una importancia relevante dentro de los procesos económicos ya que puede presentar un cálculo plurifásico, el impuesto es calculado en cada fase de la producción hasta su venta final.

La recaudación del impuesto en este sentido es calculada a partir de la alícuota y la base imponible. La aplicación administrativa del impuesto es sencilla, permite un recaudo y una administración uniforme, que a su vez reviste un manto de regresividad, anotado por los principales detractores y críticos de este impuesto.

América Latina se ha visto envuelta en una tendencia a nivel regional que consiste en continuas reformas tributarias, aumentando las tarifas del impuesto de IVA, e incluyendo mayor cantidad de hechos generadores, como lo fue en su tiempo la

prestación de servicios, o la inclusión de operaciones realizadas sobre intangibles relacionados a la propiedad intelectual.

Carácter de regresividad:

El carácter de regresividad del impuesto es claro, en la medida que el impuesto no discrimina los diversos tipos de ingreso que pueden tener la gran masa de los contribuyentes. Dicha consideración es relevante en la medida que afecta los niveles de bienestar de las jurisdicciones que implementan el impuesto. No obstante, un análisis sobre regresividad solo puede ser realizado teniendo en cuenta la totalidad de la política fiscal, ya que no es posible realizar el análisis sobre sectores o impuestos en particular.

Sistemas para evitar la regresividad:

Bastantes jurisdicciones del mundo han adoptado medidas fiscales con el fin de frenar el efecto de regresividad inherente al impuesto. En este sentido, las reformas tributarias cuentan con la particularidad de tratar de mantener o incluso aumentar los ingresos por concepto del impuesto, y al mismo tiempo frenar el efecto de regresividad. Algunos ejemplos interesantes de éstas medidas son las siguientes:

Sistema Universal:

Consiste en identificar aquellos bienes y servicios que son de importancia preponderante en el consumo de los sectores con menor ingreso y otros, cuyo consumo se considera de interés social. A continuación, se procede a implementar tratamientos preferentes, que pueden ser bien la eliminación por completo del gravamen sobre estos bienes y servicios, o bien fijar tasas menores y más favorables. Esta es considerada como una solución apropiada para la mayoría de las jurisdicciones del mundo y es una de las más implementadas.

Solución Japonesa:

Identifica los bienes y servicios considerados de interés social e introduce tasas o exenciones múltiples a la base imponible. Es decir, esta solución invierte el diseño del IVA ya que parte de un estudio y una comprensión del sector de la población que se desea beneficiar y luego se le exime del impuesto.

Solución Canadiense:

La legislación canadiense ha implantado un sistema con un alícuota uniforme y un sistema de exenciones para servicios y bienes que resultan importantes para canasta del consumo de los sectores con menores ingresos. Su intención es introducir una transferencia que pretende beneficiar a un grupo de contribuyentes a efectos de revertir parcialmente el impacto de los impuestos. Esta transferencia es determinada en función del estado civil, el número de integrantes en el núcleo familiar, el nivel de ingresos etc.

Comisión de expertos de la reforma tributaria:

La comisión de expertos designada para asesorar al Gobierno Nacional en aspectos técnicos y jurídicos de la Reforma Tributaria expidió una serie de documentos durante el año 2015 y parte del 2016 que sirvieron como base de algunas de las medidas tomadas en la ley 1819 de 2016.

Entre los primeros documentos expedidos se encuentra una estimación aproximada realizada con información proporcionada por la DIAN, en la cual se realizan aproximaciones preliminares frente a las propuestas elevadas por la comisión. Dichas proyecciones se realizaron en referencia a impuestos de carácter nacional y directo, como lo es el impuesto de la renta y complementarios, nuevo impuesto a los dividendos, y los impuestos indirectos como lo es el impuesto a las ventas y el impuesto al consumo.

En este sentido, la Comisión calculó el impacto usando el modelo de IVA de la DIAN. El modelo utiliza una matriz insumo-producto proporcionado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, que contiene la información desagregada de 370 productos y servicios. La información proporcionada por el DANE le permite obtener la información referente a compras intermedias y demanda final de todos los productos y servicios relacionados. Junto con la clasificación y tarifas del IVA vigente al momento de la realización de la estimación, le permitió a la comisión calcular el impacto de la reforma en el recaudo neto (de descuentos y devoluciones). Bajo esta modalidad, la Comisión concluyó que existiría un impacto positivo implementando las medidas de:

- Aumento de la tarifa del impuesto del 16% al 19%;
- Limitación de los bienes y servicios en la categoría de no gravados (excluidos);
- Ajustes en el impuesto al consumo;

- Traslado de los bienes y servicios de la categoría de gravados a tarifa del 0%, exentos y gravados a la tarifa del 5%, a una tarifa del 10% para estas tres categorías y;
- Reducción de los umbrales del régimen simplificado.

Para la Comisión, la adopción de estas medidas traería como consecuencia un recaudo de \$13.2 billones de pesos, que equivalen al 1.6% del PIB.

No obstante, la Comisión advirtió que la posibilidad de descontar el IVA pagado sobre los bienes de capital tiene un efecto negativo de aproximadamente \$6.5 billones de pesos, que equivalen al 0.8% del PIB, para ser evidenciado dentro de los tres años siguientes a la entrada en vigencia de la disposición.

En total, contando el recaudo positivo de las medidas, así como el negativo por los descuentos y devoluciones, el impacto proyectado por la Comisión se encontraba calculado en \$6.7 billones de pesos, equivalentes al 0.84% del PIB.

	MM\$ de 2015	% del PIB
Reducción de número de bienes y servicios en categoría de no gravados (excluidos)	2,993	0,37%
Traslado de bienes y servicios exentos y excluidos a gravados al 5%	1,247	0,15%
Traslado de bienes y servicios gravados al 5% a la categoría de gravados al 10%	856	0,11%
Propuesta aumento tarifa general al 19%	6,533	0,81%
Reducción umbral del régimen simplificado	866	0,11%
Propuesta cambio de tarifas de impuesto al consumo	1,408	0,17%
Total efecto recaudo IVA e imptoconsumo (sin descuento IVA compra bns de capital)	13,903	1,72%
Descuento de IVA pagado en adquisición de bienes de capital (efecto a 3 años)	-6,471	-0,80%
Total efecto recaudo IVA e Imptoconsumo (sin descuento de IVA compra bns de capital)	7,432	0,92%

Fuente: cálculo de la DIAN.

En este sentido, la Comisión obtuvo como resultado de sus estimaciones un aumento en el recaudo que significaría un porcentaje del 0.92% del ingreso en el PIB.

Ahora bien, no todas las recomendaciones y propuestas planteadas por la comisión de expertos fueron tenidas en cuenta por el Gobierno Nacional a la hora de presentar el proyecto para la ley 1819 de 2016, otras propuestas fueron eliminadas durante su trámite legislativo, situación que puede afectar el resultado real del recaudo frente a estas estimaciones iniciales.

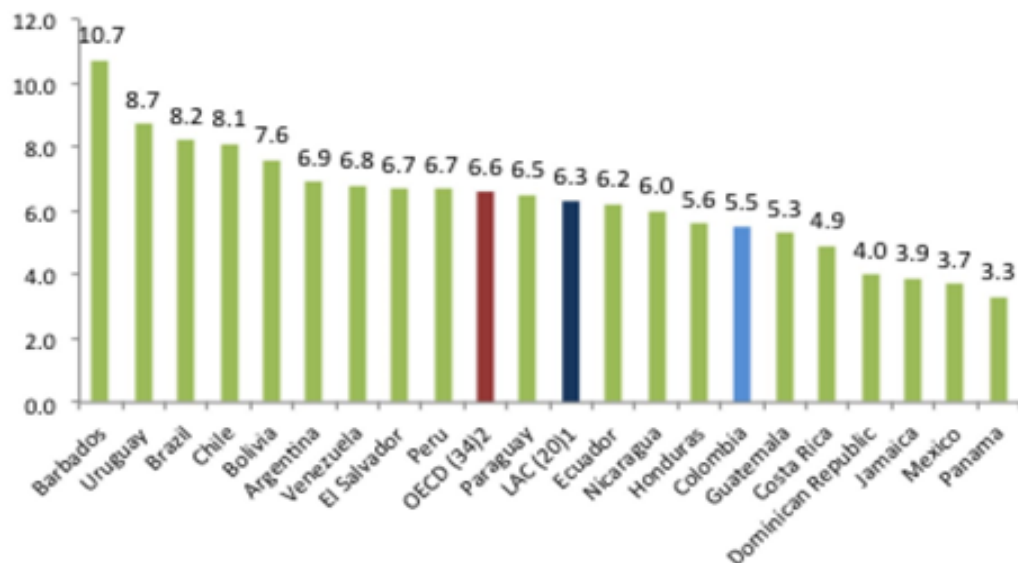
Exposición de Motivos Ley 1819 de 2016

El texto de exposición de motivos de la ley de Reforma Tributaria incluyó la justificación por parte de la Comisión de Expertos, como de los preparadores de la misma ley en cuanto a los antecedentes y necesidades en materia de recaudo que debían seguirse con el fin de aumentarlo.

En materia de Impuesto sobre las Ventas, se establece que las razones que motivaron el aumento de la tarifa del 16% al 19% obedecen principalmente al bajo recaudo causado por una tarifa baja y una elevada evasión.

Luego de realizar un estudio de la fluctuación histórica que ha tenido el impacto del recaudo del IVA en los ingresos totales del país entre los años 2000 y 2009, se encontró que el mismo fluctuó entre el 43% y el 44.7%, hasta el año 2014 en el cual el mismo descendió hasta un 36.6%. Dicho descenso se justifica por la mayor participación del recaudo conjunto de Impuesto de Renta y CREE.

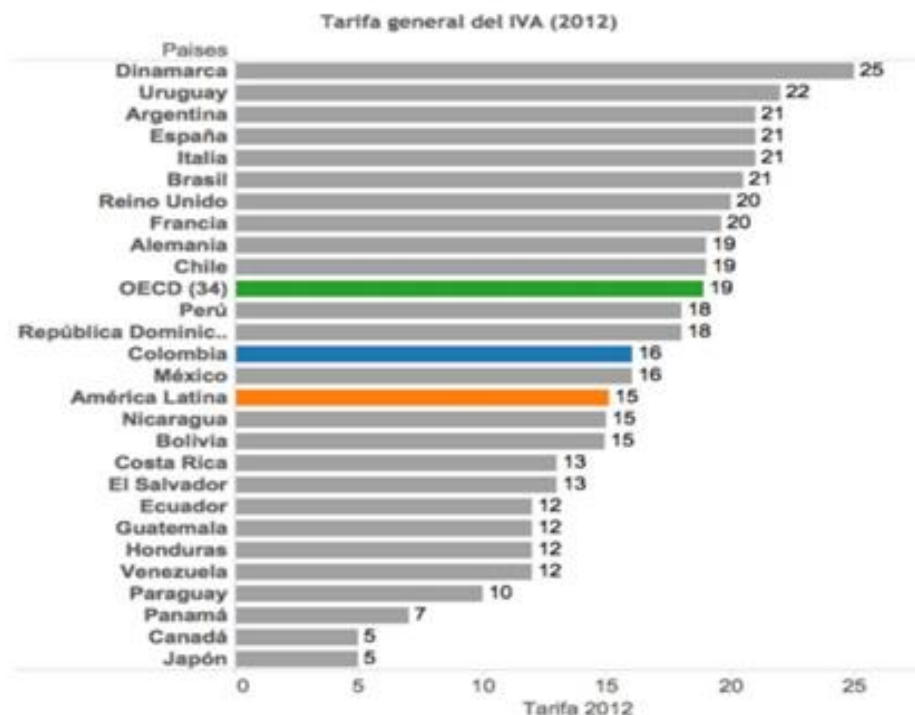
Otra razón que sirvió como justificante fue el bajo recaudo por Impuesto sobre las Ventas en comparación con los demás países miembros de la OCDE. De acuerdo con las estadísticas producidas por la OCDE en relación con el PIB, desde 1990 el IVA en Colombia había recaudado menos que en el promedio de América Latina que el promedio de los países de la OCDE. La disminución entre los años 2012 y 2013 fue interpretada en parte a la sustitución de una porción del IVA en el impuesto al consumo. Siendo así, los legisladores colombianos encontraron preocupación la porción de a participación de Colombia respecto de los demás países de centro y sur América, reflejada en el siguiente esquema.



Fuente: Exposición de motivos reforma estructural año 2016.

Dentro del texto se establece que el recaudo del IVA, en proporción al tamaño de la economía, obedece a tres criterios o variables diferentes: (i) la tarifa, (ii) el tamaño de la base y (iii) el nivel de evasión. En este sentido, el caso colombiano presenta que la tarifa del impuesto en el país no es suficiente (a pesar de encontrarse por encima del promedio latinoamericano), la base está altamente erosionada y el nivel de evasión es elevado.

Se realiza el estudio comparativo de las tarifas, que arroja los siguientes resultados:



Fuente: Exposición de motivos reforma estructural año 2016.

Otra de las medidas a tomar frente al Impuesto sobre las Ventas gravitó en la necesidad de brindar racionalidad a las exenciones y exclusiones y su efecto en la productividad y eficiencia.

Conceptualmente, el IVA tiene varias ventajas cuando su diseño legislativo es apropiado. Entre las ventajas se encuentra que el impuesto se concibe como una solución eficiente frente a otros impuestos indirectos, principalmente por el hecho

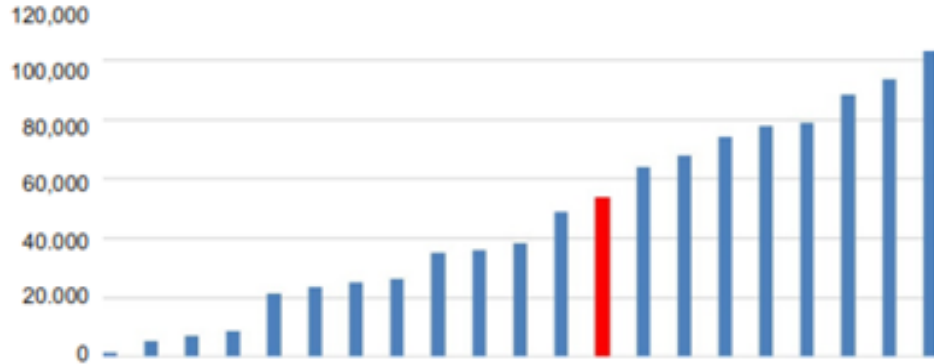
de eliminar el efecto cascada y producir mejoras en su cumplimiento y administración.

Así mismo, si el impuesto está bien diseñado y aplicado, el IVA no distorsiona las decisiones de inversión y producción. Igualmente y con el propósito de no afectar la competitividad de la economía, el IVA generalmente impone una tasa de 0% a las exportaciones, y permite que los exportadores descuenten el impuesto pagado en la compra de insumos, con lo cual se logra que el IVA se grave donde se consumen los bienes y no donde se producen.

No obstante, el texto de exposición de motivos de la reforma deja entrever que la motivación principal para el aumento de la tarifa de este impuesto es la de aproximar la misma al promedio latinoamericano. En la propuesta de reforma del artículo 468 del Estatuto Tributario se expresa que *“Se propone el aumento de la tarifa para que pase del 16% al 19%, con el fin de generar mayores recursos para inversión social y de alcanzar una tarifa más cercana a la de nuestros vecinos latinoamericanos, como se mencionó anteriormente.”*

En cuanto a la limitación para acceder al régimen simplificado, se expresó la preocupación por la falta de instrumentos de control con que contaba la administración con el fin de evitar la proliferación de actos evasivos, los cuales son más propensos de cometer aquellos contribuyentes pertenecientes a este régimen.

En este sentido, el texto se soportó en un análisis realizado por el Banco Mundial frente a las reformas que debía llevar a cabo el régimen de pequeñas y medianas empresas con el fin de evitar este tipo de actos de evasión tributaria. El estudio recomendó que para diseñar un régimen simplificado eficiente, es necesario realizar un régimen unificado a nivel nacional que cobije tanto las micro como las pequeñas empresas, que incluya al impuesto de renta y de IVA en el cual los umbrales se establezcan en un nivel que permitan segmentar adecuadamente los micro-contribuyentes de los pequeños. El estudio presenta el siguiente gráfico que resume los umbrales del régimen en relación a sus ingresos en dólares.



Fuente: Banco Mundial, 2015.

En este sentido, al momento de presentar la propuesta de reforma concreta, se argumentó que *“Con el fin de controlar las operaciones con el régimen simplificado se propone la modificación de los topes para su ingreso, homologando para todos los supuestos previstos el tope a 3.500 UVT. Esta unificación simplifica la fiscalización del impuesto y contribuye a la simplificación del régimen.”*

3. ANTECEDENTES EN PERÚ Y CHILE

PERU-El Impuesto General a las Ventas - IGV

Este impuesto es conocido en el mundo como IVA (Impuesto al Valor Agregado). En la actualidad en Perú se aplica la tasa de 18% sobre el valor de las ventas de bienes en el país y sobre la prestación de servicios de carácter no personal en el país.

Este impuesto se aplica sobre el mayor valor asignado a los bienes al momento de la venta.

Origen

La imposición al consumo, más conocido como el impuesto general a las ventas (IGV), tiene sus orígenes, en Perú, en el Impuesto a los Timbres Fiscales (Ley 9923) que afectaba el total del precio de venta.

En 1973, mediante Decreto Ley 19620, se estableció el Impuesto a los Bienes y Servicios (IBS) que gravaba la venta de bienes a nivel fabricante o importador. En el año 1982, mediante Decreto Legislativo 190, se empezó a implementar un impuesto general al consumo con una tasa general del 16%.

El IGV en los últimos años

GOBIERNO	AÑO	TASA DE IGV
Fernando Belaunde Terry	1982	16%
	1983	16%
	1984	13.8%
Alan García Pérez	1985	11%
	1986	6.3%
	1987	6%
	1988	10.7%
	1989	15%
Alberto Fujimori	1990	16.2%
	1991	14.7%

GOBIERNO	AÑO	TASA DE IGV
	1992	17.7%
	1993	18%
	1994	18%
	1995	18%
	1996	18%
	1997	18%
	1998	18%
	1999	18%
	2000	18%
Alejandro Toledo	2001	18%
	2002	18%
	2003	19%
	2004	19%
	2005	19%
Alan García Pérez	2006	19%
	2007	19%
	2008	19%
	2009	19%
	2010	19%
Ollanta Humala Tasso	2011	18%
	2012	18%
	2013	18%

GOBIERNO	AÑO	TASA DE IGV
	2014	18%
	2015	18%
	2016	18%
Pedro Pablo Kuczynski	2017	18%

Fue en Agosto del año 2003 mediante la Ley 28033, durante el periodo de gobierno de Alejandro Toledo, que se incrementa la tasa de IGV en un 1%; de 16% a 17%, resultando un total del 19% considerando el 2% de Impuesto de Promoción Municipal.

Años más tarde, el 20 de febrero de 2011 el Congreso de la República publica la Ley N° 29666 que vuelve la tasa del IGV a 16% agregándose el 2% por el Impuesto de Promoción Municipal. Esta empezó a regir a partir del 1 de marzo de 2011.

Estructura del IGV

El IGV está compuesto por una tasa de impuesto general al consumo del 16% y la del Impuesto de Promoción Municipal equivalente al 2%.

Operaciones Gravadas

- Venta en el país de bienes muebles.
- Prestación o utilización de servicios en el país.
- Contratos de construcción.
- Primera venta de bienes inmuebles ubicados en el país.
- Importación de bienes.

Aplicación del IGV

El IGV grava una serie de operaciones, pero existen ciertos bienes y servicios exonerados, además de las actividades de exportación. Este impuesto se aplica sobre el valor agregado, el cual es obtenido por la diferencia entre las ventas y las compras realizadas durante el periodo.

Liquidación del IGV

Mensualmente se realiza la liquidación de éste impuesto, la misma que ha de ser presentada ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT mediante Declaración Jurada, y el pago respectivo en una entidad financiera.

Para la determinación de la obligación tributaria, es decir, del impuesto a pagar al fisco, se obtiene del resultado obtenido por la deducción del débito fiscal (impuesto cobrado por las operaciones de venta) el crédito fiscal (impuesto pagado por las adquisiciones efectuadas). Cabe resaltar que las mencionadas operaciones de ventas y adquisiciones deben encontrarse sustentadas por comprobantes de pago, además de estar reconocidas como costo o gasto por la Ley del Impuesto a la Renta y demás formalidades contenidas en la Ley del IGV.

Crédito fiscal.- Es aquel monto de dinero que posee el contribuyente a su favor y el cual podrá deducir del total de su deuda tributaria, resultando así un monto menor a pagar al fisco o un saldo a favor, el mismo que podrá seguir deduciéndolo del total de la deuda tributaria correspondiente al mes siguiente hasta agotarse.

El Impuesto General a las Ventas (IGV) en el Perú, conocido en otros países como Impuesto al Valor Agregado (IVA), es el cuarto más alto en América Latina y El Caribe (ALC), junto a República Dominicana y Barbados en una muestra de 20 países, informó el Instituto de Economía y Desarrollo Empresarial de la Cámara de Comercio de Lima (CCL) basándose en un estudio realizado con el economista Luis Arias Minaya.

El IGV es un impuesto indirecto que grava determinadas operaciones económicas como la venta en el país de bienes muebles, prestación de servicios, contratos, entre otras.

La tasa vigente del IGV en Perú (18%) supera al promedio de América Latina de 15.2%, pero es inferior al promedio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que está alrededor del 19.2%. En tanto que los países con IVA más alto en la región son: Uruguay (22%), Argentina (21%), Brasil (19%) y Chile (19%).

Comparando con sus socios de la Alianza del Pacífico (AP), el IGV de Perú es inferior al de Chile pero superior al de Colombia (16%) y México (16%).

Impuesto al Valor Agregado IVA en Chile

En general, el IVA grava el valor agregado al producto, y es un impuesto de traslación. Es decir, es trasladado al consumidor final. Con el propósito de controlar, en Chile se cobra el impuesto a cada uno de los intermediarios y distribuidores, permitiendo a éstos, cuando pueden recaudar IVA de otros y descontar de su declaración el IVA que ya se les ha cobrado. Esto construye un sistema muy eficiente de control, ya que los propios productores se controlan entre sí, porque el impuesto que uno debe cancelar al fisco es el mismo que otro puede descontarse, ya que esto se ve reflejado en la documentación necesaria para acreditar el impuesto.

Cuando se vende a otro productor, debe hacerse mediante factura, haciendo constar el impuesto. Cuando se vende al consumidor final, basta una boleta de venta

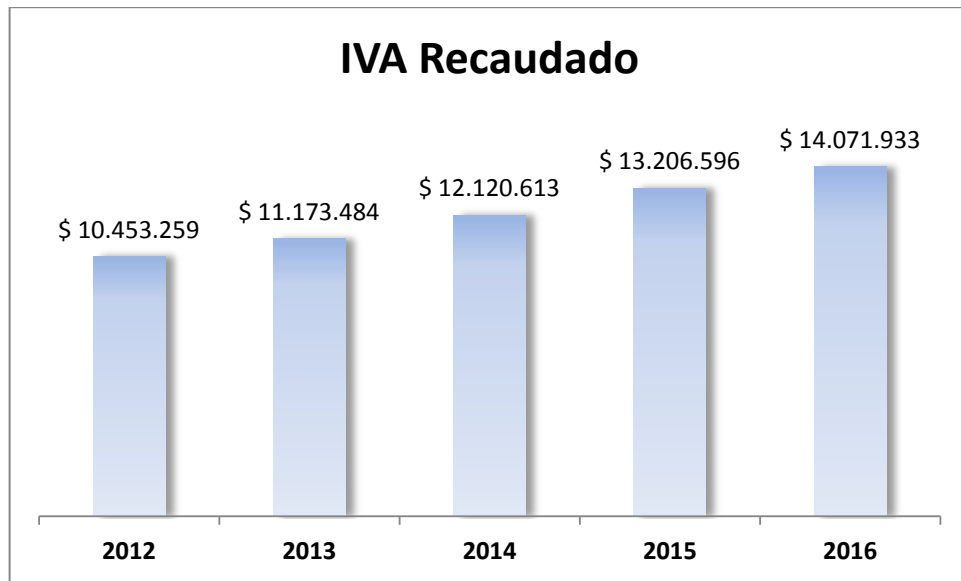
El concepto de enajenación que maneja la ley tributaria chilena es bastante amplio, este se define como "toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles o inmuebles (excluidos los terrenos) como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta" (DL 825, art. 2 n 1).

Actualmente, la tasa del impuesto es de un 19% sobre el importe total de la operación. Además, durante los últimos años, diversos sectores del mundo cultural chileno han reclamado, hasta el momento sin éxito, que se suprima el IVA sobre los libros, como una manera de fomentar la cultura.

El impuesto al valor agregado IVA es un impuesto común y cuenta con una sencilla recaudación en Chile cuya tarifa actual es del 19% sobre los bienes o servicios entregados, dicho de otra forma, los vendedores de bienes y servicios cargan al valor total de la factura el valor del IVA y el consumidor final es quien paga este mayor valor.

En Chile este impuesto comienza a incorporarse dentro del valor final de los bienes y servicios cuando la venta tenga un valor igual o superior a \$180, cabe mencionar, que el IVA junto con el impuesto de renta representa aproximadamente un 80% del total del recaudo tributario.

Grafico 1. Recaudo del impuesto al valor agregado IVA en el periodo 2012 – 2016
(Cifras en millones de pesos chilenos)



Fuente: SII, Calculo de los autores.

Como se muestra en el anterior grafico el recaudo tiene una tendencia al alza, del año 2012 al año 2013 tuvo un incremento del 7%, del año 2013 al 2014 del 8%, del año 2014 al 2015 del 9% y del año 2015 al 2016 tuvo un incremento del 7%.

Por otra parte, la declaración y pago del IVA se realiza de forma mensual al Servicio de Impuestos Interno SII mediante la página web de la entidad

4. ANTECEDENTES EN COLOMBIA

La historia del IVA en Colombia se remonta a 1963 (Decreto Especial 3288) como tributo monofásico (que recae sobre una de las fases del proceso de producción o distribución) aplicado a las actividades manufactureras y de importación. Era un tributo indirecto vinculado al del impuesto sobre el volumen de ventas. Sin embargo, se atribuye su creación, propiamente dicha, a la Ley 20631 de 1975, en el gobierno de Alfonso López, que gravó a productores e importadores con una tarifa general de 10%.

Pero las necesidades de los gobiernos, marcadas por crisis económicas y déficit fiscal, empezaron a convertirlo en un impuesto plurifásico con el Decreto Legislativo 1595 de 1966, que en síntesis significa que somete a tributación a todas las fases por las que atraviesa un bien en su proceso de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final.

Precisamente, fue en el gobierno de Belisario Betancur, que el IVA, a través del Decreto Ley 3541 de 1983, se extiende al comercio minorista, ya como impuesto al valor agregado con tarifa de 10% y otras diferenciales de 20% y 35%. En esta reforma se determinaron los bienes excluidos y exentos, entre ellos los servicios.

Pero con la Ley 49 de 1990 vino un nuevo ajuste. En época de la apertura económica del gobierno de César Gaviria, el IVA general se aumentó a 12%, se amplió la base del impuesto y allí entraron algunos servicios, con tarifas diferenciales, como los hoteles, restaurantes y la telefonía. Y fue Gaviria, bajo la Ley Sexta y por un desequilibrio en las finanzas, quien en 1992 presentó una reforma tributaria que pasó la tarifa de 12% a 14%, temporalmente, elevando también a 45% bienes de lujo y acercando el impuesto a uno tipo consumo.

Ernesto Samper, también tuvo su reforma tributaria que elevó la tarifa general del IVA a 16% y, como en las anteriores, se extiende la base.

Llegó el gobierno de Andrés Pastrana, quien determinó extender la base gravable, pero bajó la tarifa general a 15% mediante la ley 488 de 1998. Sin embargo, esta disminución duró poco, porque apremiado por la recesión económica y la necesidad de tapar el hueco fiscal, en 2000 bajo la Ley 633, se volvió a generalizar la tarifa en 16%, que rigió hasta el año 2016.

En los gobiernos de Álvaro Uribe y Juan Manuel Santos, en los cuales la clase media surge con mayor fuerza de consumo, se han ampliado las bases gravables y se han establecido tarifas diferenciales hoy concentradas en tres. En lo corrido de este siglo se han enfocado en ampliar la base gravable y los servicios.

Por un lado, están los bienes excluidos que son aquellos a los que no se les grava. En este grupo clasifica productos de primera necesidad como el arroz, la papa, las hortalizas y las verduras. Siguen los productos exentos como los huevos que, a diferencia de los excluidos, son los que generan una devolución por parte de la DIAN si en la cadena productiva tienen algún cobro de IVA.

Y es con la ley 1819 de diciembre 29 de 2016 que incrementa la tarifa general del 16 al 19%, se mantienen exentos los determinados productos básicos de la canasta familiar: la leche, los huevos, el queso, las carnes, los cereales, las frutas y las verduras. Así también se mantienen exonerados del impuesto la educación, los servicios médicos y medicamentos y el transporte público.

Para los estratos 1, 2 y 3 se mantiene la exención del IVA en servicios de internet; igualmente para las computadoras de hasta \$1.5 millones de pesos, y celulares y tabletas hasta de \$650.000 pesos. Nace una nueva tarifa del 5% para toallas higiénicas, bicicletas y carros eléctricos (que estaban gravados al 16%), y se estableció una sanción de tipo penal para los evasores del IVA.

Uno de los cambios más significativos de la ley 1819 de 2016 consiste en la penalización a la evasión de los impuestos la cual en la actualidad oscila entre el 3% y el 4% del Producto Interno Bruto –PIB, ya que Colombia era el único de los países de la Alianza del Pacífico que no castigaba penalmente esta mala práctica.

En los artículos 338 y 339 de la ley 1819 quedó definido el castigo para los evasores de impuestos ya que se adicionó un capítulo (12) al código penal para sancionar con cárcel por un término de 48 a 108 meses a quienes omitan activos o presenten información inexacta sobre estos y/o declaren pasivos inexistentes en un valor igual o superior a 7.250 SMLMV (\$5.348 millones aproximadamente para el año 2017).

Adicionalmente, se establece una multa económica del veinte por ciento (20%) del valor de los activos omitidos o pasivos inexistentes.

Esta conducta solamente será sancionable en los casos que se compruebe la actuación dolosa del contribuyente y en la medida que la misma haya provocado una disminución en el impuesto sobre la renta o un aumento del saldo a favor, según el caso. En todo caso, la acción penal se extinguirá si el contribuyente opta por presentar o corregir la declaración y efectúa los pagos respectivos.

Y en el artículo 339 de la reforma modificó el artículo 402 de la Ley 599 del 2000, estableciendo que los agentes de retención o autorretenedores, responsables del impuesto a las ventas e impuesto al consumo que dentro de los dos (2) meses siguientes del plazo para presentar las respectivas declaraciones no consignen las sumas recaudadas, retenidas o autorretenidas por dichos conceptos se

sancionarán con cárcel desde 48 hasta 108 meses y pagaran una multa equivalente al doble del valor no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT (\$32.496 millones aproximadamente para el año 2017).

De la misma manera serán sancionados los encargados de recaudar tasas o contribuciones públicas cuando estos no efectúen las consignaciones de los valores recaudados dentro del término legal.

Teniendo en cuenta los cambios significativos de esta reforma que impactan de forma importante varios aspectos para los contribuyentes, desde las tarifas a facturar como el alto riesgo que ahora representa el no pago oportuno de impuestos pudiéndoles acarrear incluso cárcel, es evidente que el objetivo es cercar a los evasores y hacer cumplir las obligaciones de los contribuyentes desde la adecuada presentación de los impuestos como su oportuno pago y así evitar que los dineros del estado se queden en los contribuyentes.

Por lo tanto resulta preciso realizar un análisis de los efectos que se presentan desde el punto de vista económico y de los resultados que ha obtenido la DIAN principalmente en el recaudo de los tres puntos incrementados en la Tarifa general del Impuesto sobre las Ventas IVA.

5. METODOLOGIA Y DATOS

En esta sección, se estudia la metodología que se utilizara para estimar qué efecto tiene el aumento de tres puntos porcentuales en la tarifa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Colombia, se presentan los datos empleados y sus respectivas fuentes.

4.1 Metodología

Se procederá técnicamente al manejo de datos (mensuales) desde el año 2010 al año 2017, se empleara un modelo de series de tiempo univariado, en este modelo se identificara únicamente la variable recaudo con sus series pasadas utilizando el intervalo de tiempo comprendido entre el año 2010 hasta el año 2017, se analizara su estacionariedad y se identificarán sus componentes cíclicos y tendencias.

Para comenzar, las series de tiempo son secuencias de valores registrados en un intervalo de tiempo determinado.

$$X_t \quad t = 1, 2, \dots, T$$

Las series de tiempo a menudo son utilizadas para hacer pronósticos, es decir, con estos datos se busca generar modelos que predigan el comportamiento de las variables posteriormente.

La naturaleza de las series de tiempo cuenta con un orden, el cual como su nombre lo indica es el tiempo. Conforme lo considera Gujarati¹, en la práctica la mayoría de las series de tiempo económicas son no estacionarias, lo cual hace más difícil predecir el comportamiento futuro de estas series.

¹ GUJARATI, Damodar. Econometría. San Francisco, 1997. P. 713.

Las series de tiempo es posible descomponerlas en tres componentes quienes funcionando en forma conjunta dan como resultado los valores medidos en la serie, estos componentes son:

- Componente Tendencia: este componente se define como el cambio a largo plazo de la media.
- Componente Estacional: este componente se define como la periodicidad o la variación de los datos en determinado periodo de tiempo. (anual, semestral, bimestral, mensual, etc.)
- Componente Aleatorio: este componente carece de algún patrón de comportamiento, por lo anterior es considerado como una consecuencia de factores casuales que afectan directamente a una serie de tiempo.

El componente tendencia y el componente estacional son determinísticos² a diferencia del componente aleatorio que es como su nombre lo indica es aleatorio. Por lo anterior una serie de tiempo es posible expresarla así:

$$X_t = T_t + E_t + A_t$$

Donde T_t es el componente tendencia, E_t es el componente estacional y A_t es el componente aleatorio.

Dentro del modelo a utilizar para lograr medir el impacto del incremento en 3 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado IVA se debe incluir una variable dummy³ que busca incorporar la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 y medir si el efecto de esta ley es o no relevante.

² Que no contemplan la incertidumbre o el azar.

³ Es una variable de carácter binario utilizada para recolectar información de carácter cualitativo que no pueden ser medidos con una variable cuantitativa.

Dado lo anterior, el modelo de series de tiempo a estimar en la presente monografía se describe a continuación en la ecuación (1)

$$Y_t = \beta_1 + \beta_2 X_1 + \beta_3 D_t + e_t$$

Antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 $D_t = 0$	Después de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 $D_t = 1$
--	--

4.2 Datos

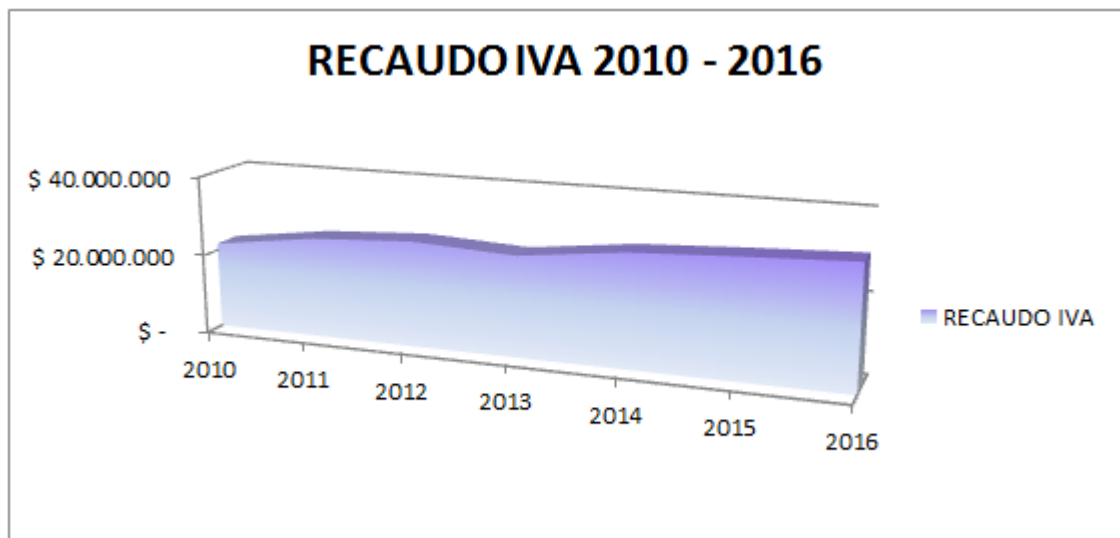
Partiendo de datos obtenidos de fuentes como la DIAN y la SGRC se construyó una serie de tiempo para el periodo 2010 – 2017. Los valores correspondientes al recaudo, son valores en miles de millones de pesos corrientes y corresponde al impuesto cancelado con declaraciones de IVA de los respectivos periodos.

6. RESULTADOS

5.1 Análisis de gráficos.

En el gráfico 1. se encuentra la información correspondiente al total del recaudo anual correspondiente al impuesto al valor agregado IVA para los años 2010 – 2011 – 2012 – 2013 – 2014 – 2015 – 2016, como se evidencia en el grafico la tendencia a través del tiempo ha sido al alza, independientemente que durante este periodo la tarifa se ha mantenido en el 16% año a año el recaudo se incrementa.

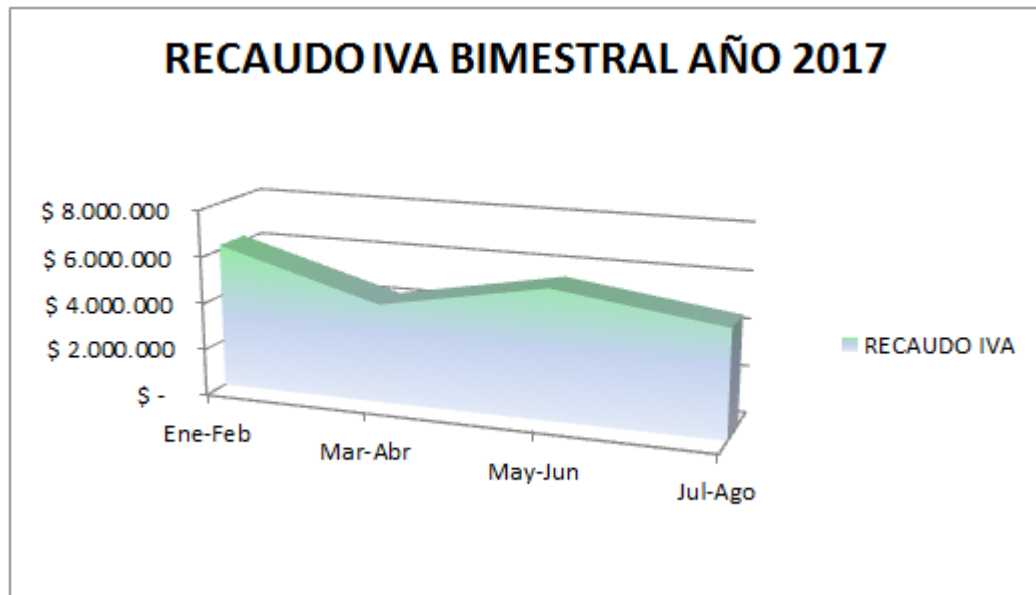
Gráfico 2. Recaudo del impuesto al valor agregado IVA en el periodo 2010 – 2016
(Cifras en millones de pesos)



Fuente: DIAN, cálculo de los autores.

El gráfico 2. muestra que con la entrada en vigencia de la ley 1819 de 2016 el recaudo se impacta negativamente, dicho de otra forma, el recaudo durante los primeros 4 bimestres del año 2017 tiene tendencia a la baja.

Gráfico 3. Recaudo del impuesto al valor agregado IVA durante los 4 primeros bimestres del año 2017. (Cifras en millones de pesos)



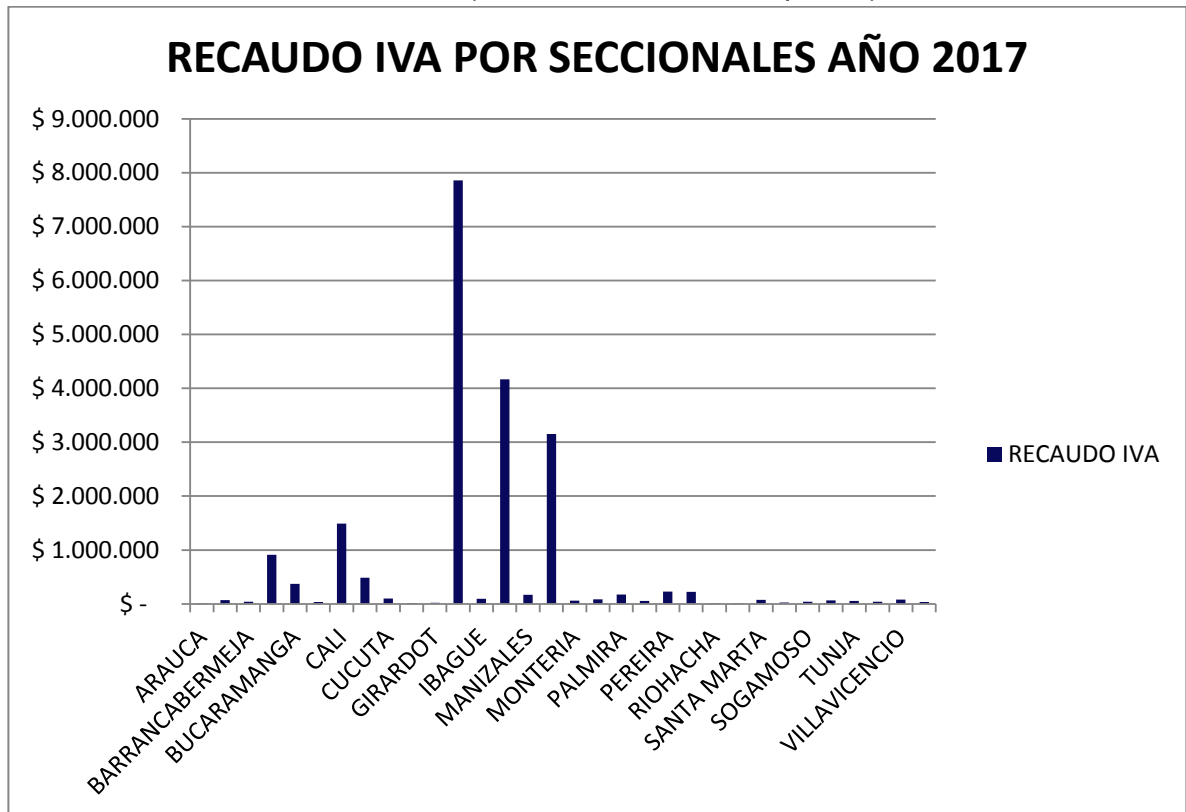
Fuente: DIAN, cálculo de los autores.

Lo anterior según la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN⁴ obedece a los efectos que sobre la actividad económica género la minería por la baja de los precios internacionales y por ende el efecto en cadena sobre la caída en las bases tributarias y en los impuestos a reconocer.

⁴ DIAN, Rendición de cuentas 2017. Bogotá, 2017. P, 4 - 5.

El gráfico 3. Muestra el comportamiento del recaudo por seccional de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN durante el año 2017.

Gráfico 4. Recaudo del impuesto al valor agregado IVA por seccional durante el año 2017. (Cifras en millones de pesos)



Fuente: DIAN, cálculo de los autores.

Como se evidencia en el anterior gráfico, la mayor cuota de recaudo continua recayendo sobre los grandes contribuyentes con \$7.858.080, Bogotá con \$4.169.034 y Medellín con \$3.155.687. Por otra parte, la seccional Ipiales, Maicao, y Urabá no presentan recaudo. (Lo anterior es un recaudo bruto sin incluir las compensaciones del impuesto)

5.2 Estimación del Modelo

El modelo planteado en la ecuación (1) se estima por medio de Mínimos Cuadrados en series de tiempo.

Tabla 1. Estimadores del modelo por Series de Tiempo (2010 – 2017)

Variable	coeficiente	Estadístico t
Recaudo IVA	1805775,21	9,590547967
Dummy	758661,2255	1,18817033
R - Cuadrado		0,015443843
R - Cuadrado Ajustado		0,004504331
F - Statistic		1,411748733

Los resultados de los coeficientes estimados tienen el signo esperado, sin embargo, se evidencia que el recaudo a nivel nacional no ha tenido un cambio sustancial a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016. Dicho de otra forma, el aumento de 3 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado IVA solo ha incrementado el recaudo en \$758.661.000.000,2255 lo cual está muy por debajo de las metas de la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales DIAN.

Cabe mencionar que el modelo estimado se ajusta a los supuestos tradicionales, es decir, no presenta problemas de Heterocedasticidad ni Autocorrelación.

7. CONCLUSIONES

La tendencia en el aumento del recaudo del IVA ha sido la misma que para los países de América Latina, en el sentido que cada reforma tributaria que aumenta la tarifa y las bases de liquidación del impuesto, afectan de forma correlativa el recaudo del impuesto.

Ahora bien, en cuanto a la Reforma Tributaria del año 2016, podemos encontrar que las cifras estimadas tanto por la Comisión Asesora para la Reforma Tributaria, así como las estimaciones del Gobierno Nacional parecen encontrarse dentro de una tendencia menor a lo planteado inicialmente.

En efecto, del análisis de los resultados se puede encontrar que el aumento de la tarifa pudo haber influenciado en gran medida la voluntad de consumo por parte de una parte importante de la población civil y del sector empresarial, ya que los primeros meses reflejan un recaudo menor, con una tendencia al aumento en los siguientes bimestres.

No obstante, dado que a la fecha de realización de este trabajo no se cuentan con la totalidad de los datos para el año 2017, no es posible medir el impacto que tendrá dentro del PIB, pero la tendencia nos llevará a pensar que es menor que el presupuestado.

Dado que el estudio demuestra que en Colombia se realizan reformas tributarias con cierta frecuencia, y que cada reforma trae consigo aumentos en el recaudo para las arcas de la nación, es previsible una nueva reforma en un futuro cercano, con el fin de permitir contar con mayores ingresos que logren surtir con las metas fijadas.

8. BIBLIOGRAFIA

BARREIX, Alberto. BÈS, Martín. ROCA, Jerónimo. Reforma Fiscal en América Latina ¿Qué Fiscalidad para qué desarrollo? Resolviendo la trinidad imposible de los impuestos al consumo. El IVA personalizado. Naciones Unidas, Comisión Económica para América Latina y El Caribe. CEPAL. 2012.

CETRÁNGOLO, Oscar. GÓMEZ-SABAINI, Juan Carlos. Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas. Naciones Unidas, Comisión Económica para América Latina y El Caribe. CEPAL. 2006.

CHOW, Gregory. Tests of Equality Between Sets of Coefficients in Two Linear Regressions. [en línea], <http://www.jstor.org/stable/1910133?seq=1#page_scan_tab_contents> [citado 28 de octubre de 2017]

DIAN. Rendición de Cuentas 2017 [en línea], <http://www.dian.gov.co/descargas/Rendicioncuentas/2017/Informe_Rendicion_Cuentas_2017_V1.pdf> [citado en 4 de octubre de 2017]

DORAN, Howard. Applied Regression Analysis in Econometrics. New York: Marcel and Decker INC, 1989. 380 p.

DOUGHERTY, Christopher. Introduction to Econometrics. Great Britain: Oxford University Press, 2007. 464 p.

GARCIA CASTRO, Diana Lizeth. Prácticas para evadir IVA en el sector de los restaurantes en Bogotá. Un análisis desde el efecto de las reformas tributarias durante los años 2000 a 2015. Pontificia Universidad Javeriana 2016

GUJARATI, Damodar. Basic Econometrics. San Francisco: McGraw-Hill, 1997. 824 p.

MACINI, Javier. VASQUEZ, Faustino. Modelos Cuantitativos de Pronósticos. Guadalajara: Advance Valué Group, 2014. 135 p.

MONCAYO, Carolina. Instituto Nacional de Contadores Públicos. Así ha evolucionado el IVA en Colombia. [en línea], <www.incp.org.co/asi-ha-evolucionado-el-iva-en-colombia/> [citado en 20 de octubre de 2017]

PINDYCK, Robert. RUBINFELD, Daniel. Econometría: Modelos y Pronósticos. Méjico D.F.: McGraw-Hill, 2001. 661 p.

Proyecto de Ley de Reforma Tributaria “Por medio del cual se adopta una Reforma Tributaria Estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”. Año 2016

SII. Ingresos Tributarios Anuales 2010 – 2016 [en línea] <http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/estadistribucion/ingresos_tributarios_new.htm> [citado en 28 de enero de 2018]

9. ANEXOS

Estimaciones preliminares del impacto en recaudo de las propuestas de la Comisión. Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. Bogotá, Febrero 2016.